

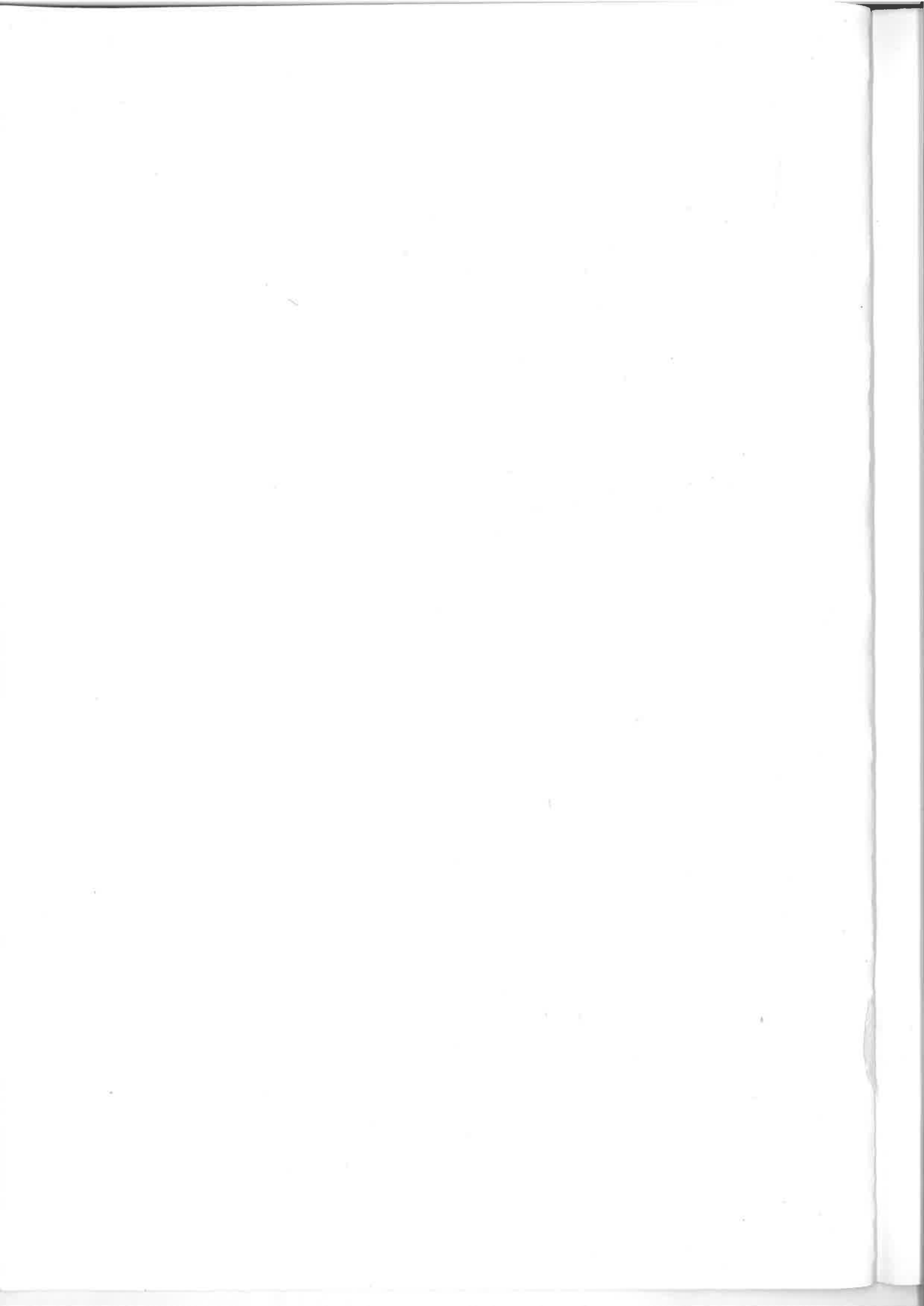
FMAA

عربي

EXAM REVIEW

Financial & Managerial Accounting Associate

2024



2024 Edition

FMAA عربي

Preparatory Program

Financial & Managerial Accounting Associate

Brian Hock, CMA, CSCA, CIA, CRMA
and
Lynn Roden, CMA



HOCK *international*, LLC
www.hockinternational.com

(281) 652-5768
support@hockinternational.com

Editorial Notes

This material is designed exclusively to assist people in their exam preparation. No information in the material should be construed as authoritative business, accounting or consulting advice. Appropriate professionals should be consulted for such advice and consulting.

ملاحظات تحريرية

تم تصميم هذه المادة حصريًا لمساعدة الأشخاص في التحضير للامتحانات. لا ينبغي تفسير أي معلومات في المادة على أنها مشورة تجارية أو محاسبية أو استشارية موثوقة. وينبغي استشارة المهنيين المناسبين للحصول على هذه المشورة والاستشارات

Acknowledgements

Acknowledgement is due to the Institute of Certified Management Accountants for permission to use questions and problems from past FMAA and CMA Exams. The questions and unofficial answers are copyrighted by the Certified Institute of Management Accountants and have been used here with their permission.

اقرارات

يستحق الإقرار لمعهد المحاسبين الإداريين المعتمدين للحصول على إذن لاستخدام الأسئلة من امتحانات المساعد في المحاسبة الادارية و المالية و المحاسب الاداري المعتمد السابقة. الأسئلة والإجابات غير الرسمية محمية بحقوق الطبع والنشر من قبل المعهد المعتمد للمحاسبين الإداريين وقد تم استخدامها هنا بإذنهم

ISBN: 978-1-961207-12-7

المحتوى

(هذه الصفحة تركت فارغة عمدا.)

مقدمة لامتحان شهادةالمساعد في المحاسبة الإدارية و المالية

امتحان المساعد في المحاسبة الإدارية و المالية يحتوي على خمسة أقسام [1]:

أ. المحاسبة العامة والإدارة المالية : 25%

ب. إعداد وتحليل البيانات المالية : 25%

ج. التخطيط وإعداد الميزانية 20%

د. إدارة التكلفة ومقاييس الأداء 20%

ه. أخلاقيات المهنة 10%

يتكون امتحان المساعد في المحاسبة الإدارية و المالية من 80 سؤال متعدد الاختيارات يتم اكمالها في حلسة مدتها ساعتين , يتم تصميم هيكل الامتحان لتقييم كفاءة المرشح في المجالات الأساسية للمحاسبة و المالية.

---

[1] ت نتائج التعلم من قبل معهد المحاسبين الإداريين المعتمدين(ICMA) ، الهيئة الممتحنة لامتحان FMAA. توفر بيانات نتائج التعلم بالتفصيل المعلومات التي يحتاج المرشحون إلى معصرفتها والأشياء التي يتعين عليهم القيام بها من أجل اجتياز اختبار.FMAA

القسم أ – المحاسبة العامة والإدارة المالية (25%)

الوحدة الدراسية 1: أ.1. المصطلحات والتعاريف المحاسبية

دور المحاسبة في الأعمال

من موقع Investopedia.com

المحاسبة هي عملية تسجيل المعاملات المالية المتعلقة بالأعمال التجارية. تتضمن عملية المحاسبة تلخيص هذه المعاملات وتحليلها والإبلاغ عنها إلى وكالات الرقابة والجهات التنظيمية وكيانات تحصيل الضرائب. البيانات المالية المستخدمة في المحاسبة هي ملخص موجز للمعاملات المالية خلال فترة محاسبية، وتلخص عمليات الشركة ومركزها المالي وتدفقاتها النقدية.

المحاسبة هي إحدى الوظائف الرئيسية لأي عمل تجاري تقريبًا. ويمكن التعامل معها من قبل محاسب أو محاسب في شركة صغيرة، أو من قبل إدارات مالية كبيرة تضم عشرات الموظفين في شركات أكبر. إن التقارير التي تم إنشاؤها بواسطة تيارات مختلفة من المحاسبة، مثل محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية، لا تقدر بثمن في مساعدة الإدارة على اتخاذ قرارات تجارية مستنيرة.

إن البيانات المالية التي تلخص عمليات شركة كبيرة ومركزها المالي وتدفقاتها النقدية خلال فترة معينة هي تقارير موجزة وموحدة تعتمد على آلاف المعاملات المالية الفردية. ونتيجة لذلك، فإن جميع التسميات المحاسبية المهنية هي تتويج لسنوات من الدراسة والاختبارات الصارمة بالإضافة إلى الحد الأدنى من سنوات الخبرة المحاسبية العملية.[2]

المحاسبة الإدارية مقارنة بالمحاسبة المالية

تُستخدم المحاسبة المالية لقياس الأداء المالي للمنظمة باستخدام مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا (GAAP) للاحتفاظ بالسجلات وإعداد البيانات المالية التي تقدم تقريرًا عن الوضع المالي للكيان وعملياته على أساس دوري منتظم. يتم استخدام البيانات المالية من قبل أصحاب المصلحة الخارجيين، مثل المالكين والمساهمين والمقرضين والموردين والكيانات الحكومية بما في ذلك لجنة الأوراق المالية والبورصات (SEC) ودائرة الإيرادات الداخلية (IRS). تهتم المحاسبة المالية في المقام الأول بالإبلاغ التاريخي.

> **ملحوظة :** المبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا هي المفاهيم المحاسبية وأساليب القياس ومعايير العرض المستخدمة في إعداد البيانات المالية. في الولايات المتحدة، يتم وضع المبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB). يصدر مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) المعايير المحاسبية في تدوين معايير المحاسبة الخاص به متاح على موقعه على الانترنت في www.fasb.org .

المحاسبة الإدارية هي عملية تحديد المعلومات المالية التي يستخدمها صانعو القرار الداخليون وقياسها وتراكمها وتحليلها وإعدادها وتفسيرها وإبلاغها من أجل تخطيط كيان ما وتقييمه ومراقبته وضمان الاستخدام المناسب لموارده والمساءلة عنها.

للمحاسبة الإدارية نطاق أوسع بكثير لأنها تشمل أشياء كثيرة غير مرتبطة بالبيانات المالية للشركة. المحاسبة الإدارية هي للاستخدام الداخلي وتنظر في المعلومات المحاسبية من منظور أولئك الذين يستخدمونها في التخطيط الاستراتيجي والميزانة الرأسمالية والتسعير ومراقبة العمليات وتحديد تكاليف الإنتاج والضوابط الداخلية والتحليل واتخاذ القرارات وتوفير المعلومات لدعم القرارات المتخذة في جميع أنحاء المنظمة.

تستخدم المحاسبة الإدارية المعلومات المالية وغير المالية على حد سواء. وبما أن المعلومات تستخدم داخليا، فإنها لا تحتاج دائما إلى الامتثال لمبادئ المحاسبة المقبولة عموما ولا تخضع لنفس الرقابة المالية التي تخضع لها المحاسبة المالية للمنظمة. غير أن المحاسبة المالية هي الأساس لفهم المحاسبة الإدارية.

[2] فرناندو، جايسون، "شرح المحاسبة بتاريخ موجز ومتطلبات الوظيفة الحديثة"، Investopedia، https://www.investopedia.com/terms/a/accounting.asp تم الوصول إليه في 17 نوفمبر 2023، 2023 ،

أنواع المؤسسات التجارية

يمكن أن يكون للشركات العديد من الهياكل والأشكال القانونية المختلفة. يحدد الشكل القانوني للشركة أشياء مثل كيفية فرض الضرائب عليها، وما إذا كان بإمكان الشركة نفسها إبرام عقود ونوع الأنشطة التي يمكنها القيام بها. وترد هنا أكثر أنواع مؤسسات الأعمال شيوعا مع وصف موجز لنوع المؤسسة.

ملكية فردية

"الملكية الوحيدة هي شركة غير مدمجة لديها مالك واحد فقط يدفع ضريبة الدخل الشخصية على الأرباح المكتسبة من الشركة. يقوم العديد من المالكين الوحيدين بأعمال تجارية بأسمائهم الخاصة لأن إنشاء شركة منفصلة أو اسم تجاري ليس ضروريًا.

"يُشار أيضًا إلى الملكية الوحيدة على أنها تاجر وحيد أو ملكية، وهي أسهل أنواع الأعمال التي يمكن إنشاؤها أو تفكيكها، بسبب الافتقار إلى التنظيم الحكومي. على هذا النحو، فهي تحظى بشعبية كبيرة بين المالكين الوحيدين للشركات والمقاولين الأفراد والمستشارين. تبدأ معظم الشركات الصغيرة كملكية فردية وتبقى على هذا النحو أو تتوسع وتنتقل إلى كيان أو شركة ذات مسؤولية محدودة ." [3]

مؤسَّسة

"الشركة هي كيان قانوني منفصل ومتميز عن مالكيها. بموجب القانون، تمتلك الشركات العديد من الحقوق والمسؤوليات نفسها التي يتمتع بها الأفراد. يمكنهم إبرام العقود والقروض واقتراض الأموال والمقاضاة والمقاضاة وتوظيف الموظفين وامتلاك الأصول ودفع الضرائب.

"إن السمة المميزة للشركة هي المسؤولية المحدودة. يربح المساهمون من خلال توزيعات الأرباح وارتفاع قيمة الأسهم ولكنهم ليسوا مسؤولين شخصيًا عن ديون الشركة . [4]

شركة خاصة

"الشركة الخاصة هي شركة مملوكة لملكية خاصة. قد تصدر الشركات الخاصة أسهمًا ولديها مساهمون، لكن أسهمها لا يتم تداولها في البورصات العامة ولا يتم إصدارها من خلال طرح عام أولي (IPO). نتيجة لذلك، لا تحتاج الشركات الخاصة إلى تلبية متطلبات الإيداع الصارمة الصادرة عن لجنة الأوراق المالية والبورصات (SEC) للشركات العامة. وبوجه عام، فإن أسهم هذه الشركات أقل سيولة، ويصعب تحديد تقييماتها."[5]

شركة عامة

"الشركة العامة هي شركة يطالب مساهموها بجزء من أصول الشركة وأرباحها. تسمى أيضًا شركة متداولة علنًا. يطلق على هذا النوع من الشركات اسم شركة عامة محدودة (PLC) في المملكة المتحدة. وتوزع ملكية شركة عامة على المساهمين العموميين من خلال التداول الحر لأسهم في البورصات أو الأسواق ." [6]

شراكة

"الشراكة هي ترتيب رسمي من قبل طرفين أو أكثر لإدارة وإدارة شركة وتقاسم أرباحها.

هناك عدة أنواع من ترتيبات الشراكة. وعلى وجه الخصوص، يتقاسم جميع الشركاء، في أعمال الشراكة، الخصوم والأرباح بالتساوي، بينما قد تكون للشركاء مسؤولية محدودة في أعمال أخرى. هناك أيضًا ما يسمى بـ "الشريك الصامت"، حيث لا يشارك الشريك الصامت في العمليات اليومية للشركة ." [7]

---

[3] Twin, Alexandra, "Sole Proprietorship: What It Is, Pros & Cons, and Differences From an LLC," Investopedia, https://www.investopedia.com/terms/s/soleproprietorship.asp, 2023, Accessed November 17, 2023.

[4] The Investopedia Team, "Corporation: What It Is and How to Form One," Investopedia, https://www.investopedia.com/terms/c/corporation.asp, 2023, Accessed November 17, 2023.

[5] Chen, James, "Private Company: What It Is, Types, and Pros and Cons," Investopedia, https://www.investopedia.com/terms/p/privatecompany.asp, 2022, Accessed November 17, 2023.

[6] Banton, Caroline, "Publicly Traded Company: Definition, How It Works, and Examples," Investopedia, https://www.investopedia.com/terms/p/publiccompany.asp, 2023, Accessed November 17, 2023.

[7] Kopp, Carol M., "Partnership: Definition, How It Works, Taxation, and Types," Investopedia, https://www.investopedia.com/terms/p/partnership.asp, 2023, Accessed November 17, 2023.

مشروع مشترك

المشروع المشترك الاستراتيجي هو اتفاقية عمل بين شركتين تتخذان القرار النشط للعمل معًا، بهدف جماعي يتمثل في تحقيق مجموعة محددة من الأهداف وزيادة المحصلة النهائية لكل شركة.

"من خلال هذا الترتيب، تكمل الشركات بشكل فعال نقاط قوة بعضها البعض، مع تعويض نقاط ضعف بعضها البعض. تشترك كلتا الشركتين في عائدات المشروع المشترك، مع استيعاب المخاطر المحتملة التي ينطوي عليها الأمر بنفس القدر. وقد يُنظر إلى المشاريع الاستراتيجية المشتركة على أنها تحالفات استراتيجية، رغم أن هذه المشاريع قد تستتبع أو لا تستتبع اتفاقا قانونيا ملزما، في حين أن الأولى تستتبع اتفاقا قانونيا ملزما.

"على عكس عمليات الاندماج والاستحواذ، لا يجب بالضرورة أن تكون المشاريع المشتركة الاستراتيجية شراكات دائمة. علاوة على ذلك، تحافظ الشركتان على استقلاليتهما وتحتفظان بهويتهما كشركات فردية، مما يسمح لكل منهما باتباع نماذج أعمال خارج نطاق تفويض الشراكة [8] ".

منظمة غير ربحية

المنظمة غير الربحية هي شركة مُنحت وضع الإعفاء الضريبي من قبل دائرة الإيرادات الداخلية (IRS) لأنها تعزز قضية اجتماعية وتوفر منفعة عامة. عادة ما تكون التبرعات المقدمة إلى منظمة غير ربحية معفاة من الضرائب للأفراد والشركات التي تصنعها، ولا تدفع المنظمة غير الربحية نفسها أي ضريبة على التبرعات المتلقاة أو على أي أموال أخرى يتم الحصول عليها من خلال أنشطة جمع التبرعات. "[9]

> ملاحظة : يشير التعريف أعلاه إلى مصلحة الضرائب الأمريكية في الولايات المتحدة باعتبارها الهيئة التي تحدد ما إذا كانت الشركة مصنفة على أنها غير ربحية. وفي كل دولة سيكون هناك منظمة حكومية محددة تتخذ هذا القرار.

[8] Kenton, Will, "Strategic Joint Venture: What It Is, How It Works," Investopedia, https://www.investopedia.com/terms/s/strategic-joint-venture.asp, 2023, Accessed November 17, 2023.
[9] Kenton, Will, "Nonprofit Organization (NPO): Definition and Example," Investopedia, https://www.investopedia.com/terms/n/non-profitorganization.asp, 2023, Accessed November 17, 2023.

مبادئ المحاسبة

النقد مقابل أساس الاستحقاق للمحاسبة

البيانات المالية إما على الأساس النقدي أو على أساس الاستحقاق. والفرق الرئيسي بين المحاسبة على أساس الاستحقاق والمحاسبة على أساس المقبوضات والنفقات النقدية هو توقيت الاعتراف بالإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر.

- عند استخدام **الأساس النقدي للمحاسبة ، يتم الاعتراف بالإيرادات** والأرباح عند استلام النقد؛ ويتم الاعتراف بالمصروفات والخسائر عند السداد النقد
- عند استخدام **أساس الاستحقاق المحاسبي ، يتم الاعتراف بالإيرادات** والأرباح في الفترة التي يتم فيها استيفاء التزام الأداء تجاه العميل وحصول العميل على السيطرة على الأصل. يتم الاعتراف بالمصروفات والخسائر عندما يتم الاعتراف بالإيرادات التي تم تكبدها من أجلها، وهو ما يسمى **مبدأ المطابقة** أو، إذا لم يكن من الممكن ربط المصروفات بشكل مباشر بإنتاج الإيرادات، يتم الاعتراف بالمصروفات عند استلام السلعة أو الخدمة وتكبد الالتزام . بالدفع.

ولكي تكون الإيرادات ذات مغزى، لا يجب إثبات الإيرادات إلا عندما يتم الوفاء بالتزام الأداء تجاه العميل ويكون العميل قد حصل على السيطرة على الأصل، ويجب إثبات المصروفات عندما يتم تكبد التزام في عملية تقديم السلع أو الخدمات للعملاء. لذلك، تتطلب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا استخدام أساس الاستحقاق للمحاسبة. سيتم شرح أساس الاستحقاق واستخدامه في أمثلة في جميع مواد الدراسة هذه.

التحفظ

ملاحظة: مبدأ التحفظ مدرج هنا لأنه مفهوم تقليدي في الممارسة المحاسبية، على الرغم من أنه لم يعد موصى به من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية. وفقًا لبيان المفاهيم الحالي رقم 8، الفصل 3، الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة بصيغته المعدلة في أغسطس 2018، الفقرات BC3.27-29 في «الملحق: أساس الاستنتاجات للفصل 3»، صرح مجلس معايير المحاسبة المالية بأنه سبب محتمل للتحيز في التقارير المالية ولا يوصى به. ومع ذلك، ذكر المجلس أنه يعتبر هذا المفهوم مفهوما جديرا بالملاحظة، ولا سيما فيما يتعلق بإثبات الإيرادات.

التحفظ هو مفهوم محاسبي ينص على أنه يتم الاعتراف بالإيرادات فقط عندما تكون مؤكدة بشكل معقول، ولكن يتم الاعتراف بالمصروفات عندما تكون محتملة. إن محاولة التأكد من مراعاة عدم اليقين والمخاطر الكامنة في مواقف العمل بشكل مناسب هي رد فعل حكيم على عدم اليقين.

وبعبارة أخرى، تعني المحافظة أن المحاسبين يفضلون توخي الحذر في العروض التقديمية. ومن الأمثلة على ذلك أنه يتم الاعتراف بالخسائر بمجرد أن يصبح من الواضح احتمال حدوث خسارة، في حين يتم الاعتراف بالمكاسب **فقط** بعد حدوث المعاملة وتحقيق الربح

التطابق

يعني التطابق استخدام نفس الأساليب لنفس البنود، إما من فترة إلى أخرى داخل الكيان المبلغ أو في فترة واحدة عبر الكيانات. وهذا يعني أنه ينبغي استخدام نفس السياسات والإجراءات من سنة إلى أخرى. وأي اختلافات تنشأ في المعلومات المالية بين الفترات ينبغي أن تكون نتيجة لمعاملات مختلفة تحدث وليس بسبب تغيير في التعرف على النفقاتطريقة حساب المعاملة نفسها.

الاعتراف بالنفقات

مبدأ الاعتراف بالنفقات ، أو **مبدأ المطابقة** ، ينص على أن الاعتراف بالمصروفات يرتبط بصافي التغيرات في الأصول وكسب الإيرادات. يجب الاعتراف بالمصروفات عندما يساهم العمل أو المنتج في الإيرادات

إن مطابقة الإيرادات والمصروفات هي عملية الاعتراف بالمصروفات في نفس الفترة المحاسبية التي يتم فيها الاعتراف بالإيرادات ذات الصلة. يجب الاعتراف بالمصروف عند تكبد الالتزام في عملية تقديم السلع أو الخدمات للعملاء وعند الاعتراف بالإيراد الذي تم تكبد المصروف من أجله.

ومع ذلك، فإن العديد من النفقات لا ترتبط مباشرة بإيرادات محددة ولكن يمكن أن ترتبط بفترة ما على أساس المعاملات أو الأحداث التي تحدث في تلك الفترة أو عن طريق التخصيص. هذه الطرق للتعرف على النفقات صالحة أيضًا.

الاستحقاقات / التأجيلات

الاستحقاق هو تراكم الإيرادات المستحقة ولكن لم يتم استلامها أو التكلفة التي تم تكبدها ولكن لم يتم دفعها من قبل المنشأة خلال الفترة المحاسبية

التأجيل هو أصل أو التزام يمثل إيرادات أو مصروفات لن يتم الاعتراف بها كإيرادات أو مصروفات حتى تاريخ مستقبلي

- النفقات المؤجلة ، والتي تسمى أيضًا الرسوم المؤجلة، هي نفقات لم يتم الاعتراف بها في الفترة التي تم إجراؤها فيها. يتم ترحيلها كأصول ستصبح مصروفات في الفترات المستقبلية
- الإيرادات المؤجلة هي الإيرادات المستلمة أو المسجلة ولكن لم يتم اكتسابها بعد. تعتبر الإيرادات المؤجلة التزامات لأنها تمثل التزامًا بتقديم السلعة أو الخدمة التي تم الدفع مقابلها

الاستهلاك / الاطفاء

الاستهلاك هو العملية المحاسبية لتخصيص تكلفة الأصول الملموسة للعمليات على مدار الفترات المستفيدة عمومًا العمر المتوقع للأصل

الإطفاء هو عملية محاسبية لتخصيص التكاليف للفترات الزمنية التي يتم خلالها استهلاك هذه التكاليف. الإطفاء هو أيضًا اسم عملية توزيع تكاليف الأصول غير الملموسة على الفترات التي سيوفر فيها الأصل غير الملموس فائدة للشركة.

مصطلحات المحاسبة

المعاملة التجارية التي يجب تسجيلها في السجلات المحاسبية هي حدث تجاري (1) يحدث نيابة عن الشركة، (2) يحدث بين الشركة وطرف آخر، (3) يمكن التعبير عنه من الناحية النقدية، و (4) يؤثر على المعلومات المالية المعروضة في البيانات المالية للمنظمة . تعتمد المعاملات المالية على الوثائق الداعمة، والتي تسمى **المستندات المصدرية** ، والتي تعمل كدليل على وقوع الحدث الذي يتم تسجيله. على سبيل المثال، يتم تسجيل بيع أحد الأصول في النظام المحاسبي عندما يكون هناك دليل على أن المشتري قد حصل على السيطرة على الأصل. إذا كان الأصل أرضاً فإن مستند المصدر هو دليل نقل الملكية

حفظ السجلات هو عملية تسجيل المعاملات والأحداث التجارية في النظام المحاسبي. حفظ السجلات هو أساس المحاسبة

الفترة المحاسبية هي فترة زمنية محددة يتم خلالها إجراء المعاملات التجارية وتسجيلها في النظام المحاسبي، ويتم تنفيذ الوظائف المحاسبية، ويتم من خلالها تجميع المعاملات المسجلة وتلخيصها وتحليلها والإبلاغ عنها. يمكن أن تكون الفترة المحاسبية شهرًا أو ربعًا أو سنة أو أي فترة زمنية محددة أخرى تُستخدم لتحليل أداء الشركة

في نهاية الفترة المحاسبية، يتم تسجيل **القيود الختامية** ، ويتم تلخيص المعاملات ، وإعداد البيانات المالية للإبلاغ عن المعلومات الملخصة

> **ملاحظة : يتم استخدام القيود الختامية لتحويل أرصدة حساب بيان الدخل المؤقت إلى حساب الأرباح المحتجزة في إقفال نهاية العام. سيتم شرح هذه العملية لاحقًا في هذا الكتاب.**

البيانات المالية هي تقارير تلخص المعاملات التجارية التي تمت خلال الفترة المحاسبية. وهي تظهر المركز المالي للشركة اعتبارًا من تاريخ التقرير ونتائج التشغيل التي وصلت من خلالها إلى هذا المركز المالي. يتم إعداد البيانات المالية وفقاً للمعايير المحاسبية المعمول بها

وتسمى المفاهيم المحاسبية المستخدمة وأساليب القياس المستخدمة ومعايير العرض المستخدمة في عرض البيانات المالية مبادئ المحاسبة المقبولة عموما. والمعايير المحاسبية المقبولة عموما تحددها المنظمات المأذون لها بإنشائها في مناطق اختصاصها، ويجب استخدامها باستمرار. في الولايات المتحدة، يتم وضع المعايير المحاسبية من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية. ويضع المجلس الدولي لمعايير المحاسبة معايير المحاسبة الدولية التي تسمى المعايير الدولية للإبلاغ المالي.

إن تطوير المعلومات المحاسبية بما يتوافق مع مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا وتقديم التقارير للمستخدمين الخارجيين حول الوضع المالي وعمليات الشركة هو **المحاسبة المالية**

تعرض مجموعة كاملة من البيانات المالية عناصر البيانات المالية. عناصر البيانات المالية هي الأصول والخصوم وحقوق الملكية والإيرادات الشاملة بما في ذلك الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر خلال الفترة، والاستثمارات والتوزيعات من قبل المالكين.

الميزانية **العمومية** ، والتي تسمى أيضًا **بيان المركز المالي** ، الوضع المالي للشركة اعتبارًا من تاريخ محدد. إنها قائمة بالأصول **والالتزامات** وحقوق الملكية **للشركة** وأرصدتها اعتبارًا من ذلك التاريخ المحدد .يُظهر رأس الميزانية العمومية اسم الشركة واسم البيان المالي وتاريخ البيان

قائمة **الدخل** نتائج العمليات خلال الفترة الحالية. يعرض بيان الدخل الإيرادات والأرباح مطروحًا منها النفقات والخسائر ويظهر الفرق كصافي دخل ، ويسمى أيضًا .الربح والخسارة ، للفترة. يوضح رأس بيان الدخل اسم الشركة واسم البيان المالي والفترة التي يغطيها البيان

التدفق النقدي ليس هو نفسه صافي الدخل. التدفق النقدي هو مجموع المقبوضات النقدية ناقص مجموع النفقات النقدية خلال فترة زمنية. ويشمل النقد من الأنشطة التشغيلية، والنقد من الأنشطة الاستثمارية، والنقد من الأنشطة التمويلية. نظرًا لأن محاسبة الاستحقاق تتضمن الاعتراف بالإيرادات عند اكتسابها والمصروفات عند تكبدها، بغض النظر عن وقت استلام النقد أو دفعه، فإن بيان الدخل لا يوفر معلومات عن مقدار النقد المستلم ومقدار النقد المدفوع، وعن ماذا، خلال الفترة المشمولة بالتقرير. يتم الإبلاغ عن التدفق النقدي ومصادره واستخداماته في **قائمة التدفقات النقدية** التي تشكل جزءًا من مجموعة كاملة من البيانات المالية . يوفر بيان التدفقات النقدية معلومات بشأن المقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية التي قامت بها الشركة خلال فترة التقرير

الأصول هي حقوق حالية للمنشأة في الحصول على منفعة اقتصادية، أو ما هو مملوك

ملاحظة: الكيان هو شخص أو منظمة لها حقوق قانونية منفصلة ومتميزة، مثل الملكية الوحيدة أو الشراكة أو الشركة أو الوحدة الحكومية أو الرابطة. يمكن للكيان العمل بشكل قانوني، وامتلاك الممتلكات، والمشاركة في الأعمال التجارية، والدخول في عقود، ودفع الضرائب، والمقاضاة والمقاضاة. يمكن للكيان اتخاذ القرارات من خلال وكلائه، على سبيل المثال موظفي شركة أو حكومة أو جمعية. في المحاسبة، الكيان المبلِّغ هو الكيان الذي يقدم البيانات المالية.

الالتزامات هي التزامات حالية على المنشأة لنقل أو توفير منفعة أو منافع اقتصادية للآخرين، أو "ما هو مستحق

حقوق الملكية ، والتي تسمى أيضًا **حقوق الملكية** ، حصة الملكية في كيان تجاري. هو الجزء من أصول الشركة المملوكة والمستحقة لأصحابها. حقوق الملكية هي صافي أصول المنشأة المعدة للتقارير ، أي الحصة المتبقية (المتبقية) في أصول المنشأة بعد خصم التزاماتها من أصولها. ويتم زيادة حقوق الملكية من خلال استثمارات المالكين ومن خلال الإيرادات والمكاسب . ويتم تخفيض حقوق الملكية من خلال النفقات والخسائر والتوزيعات على المالكين ، وعادة ما تكون في شكل أرباح

الإيرادات هي التدفقات الداخلة أو التحسينات الأخرى للأصول أو تسويات الالتزامات (أو مزيج من الاثنين معا) الناتجة عن تسليم أو إنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو الأنشطة الأخرى

نفقات هي التدفقات الخارجة أو الاستخدام الآخر للأصول أو تحمل الالتزامات (أو مزيج من الاثنين معا) الناتجة عن تسليم أو إنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو القيام .بأنشطة أخرى

المكاسب هي الزيادات في حقوق الملكية الناتجة عن المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر على المنشأة بخلاف تلك الناتجة عن الإيرادات أو الاستثمارات .من قبل المالكين

الخسائر هي النقصان في حقوق الملكية الناتج عن المعاملات والأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر على المنشأة بخلاف تلك الناتجة عن النفقات أو التوزيعات على . المالكين

حسابات دفتر الأستاذ ، أو ببساطة "الحسابات"، ضمن النظام المحاسبي لاستخدامها في تصنيف القيود المحاسبية. يتم تحديد حسابات دفتر الأستاذ في نظام المحاسبة بالاسم وعادةً برقم الحساب. فهي وسيلة لتجميع المعلومات حول التغيرات في أصول محددة ، والالتزامات ، وعناصر حقوق الملكية . تشمل "عناصر حقوق الملكية استثمارات المالكين (التي تزيد من حقوق الملكية)؛ التوزيعات على المالكين (مما يقلل حقوق الملكية)؛ والإيرادات والمكاسب والنفقات والخسائر . تزيد الإيرادات والمكاسب من حقوق الملكية بينما تؤدي المصروفات والخسائر إلى انخفاض حقوق الملكية

دفتر **الحسابات هي** المجموعة الكاملة من حسابات دفتر الأستاذ التي تحتوي على جميع المعاملات المالية التي تمت وتم تسجيلها

حسابات دفتر الأستاذ على أنها حسابات الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والإيرادات والأرباح والمصروفات والخسائر. يتم تصنيف حسابات دفتر الأستاذ أيضًا على أنها **حسابات دائمة أو حسابات مؤقتة**

يؤثر عليها، من الفترة المحاسبية إلى الفترة المحاسبية، ولا يتم إعادة ضبطها[4] **الحسابات الدائمة** هي الحسابات التي تستمر أرصدتها في الزيادة والنقصان مع كل قيد كلها حسابات دائمة. يتم تمثيل الحسابات الدائمة في[5] إلى الصفر أبدًا. حسابات الأصول وحسابات الالتزامات وحسابات حقوق الملكية بخلاف حساب توزيعات الأرباح الميزانية العمومية

---

[4] .القيد ، أو **القيد المحاسبي** ، هو سجل يوثق المعاملة

[5] توزيعات الأرباح المعلنة تقلل من حقوق الملكية لأنها تقلل من الأرباح المحتجزة في حقوق الملكية. قد يتم تسجيل أرباح الأسهم المعلنة عن طريق خصم حساب مؤقت في حقوق الملكية .يسمى أرباح الأسهم والذي يتم إغلاقه أمام حقوق الملكية في إغلاق نهاية العام، أو قد يتم تسجيلها عن طريق خصم (تخفيض) الأرباح المحتجزة مباشرة

الحسابات المؤقتة في نهاية كل فترة محاسبية ، وعادة ما تكون سنة مالية . حسابات الإيرادات وحسابات الربح وحسابات المصروفات وحسابات الخسارة الواردة في بيان الدخل كلها حسابات مؤقتة

وفي نهاية كل فترة محاسبية ، يتم تحويل أرصدة الحساب المؤقت إلى **حساب الأرباح المحتجزة** ، وهو حساب دائم في قسم حقوق الملكية في الميزانية العمومية

تشتمل الحسابات المؤقتة أيضًا على حساب توزيعات الأرباح وحساب حقوق الملكية المقابل الذي يحتوي على توزيعات الأرباح المعلن عنها أثناء الفترة المحاسبية وحساب ملخص الدخل الذي يُستخدم بشكل أساسي مع أنظمة المحاسبة اليدوية ثم يتم استخدامه فقط خلال أنشطة الإقفال في نهاية كل محاسبة فترة [6]

ملاحظة : الحساب المقابل هو حساب دفتر الأستاذ الذي يقلل من قيمة حساب آخر عند تصفية الحسابات. يحمل الحساب المقابل رصيدًا معاكسًا لرصيد الحساب المرتبط به وأيضًا عكس الرصيد العادي لنوع الحساب. إن الإعلان عن توزيع الأرباح يقلل من قيمة حقوق الملكية ، وتحديداً قيمة حساب الأرباح المحتجزة

يتم إغلاق حساب توزيعات الأرباح المؤقتة لحساب الأرباح المحتجزة في إغلاق نهاية العام. يتم خصم إعلان توزيع الأرباح إلى حساب الأرباح ، وهو حساب مقابل حقوق الملكية يقلل من قيمة حساب الأرباح المحتجزة

ملاحظة : **الأرباح المحتجزة** هي صافي الدخل المتراكم الذي حققته الشركة منذ بدء عملياتها مطروحًا منه التوزيعات التي تم دفعها للمالكين منذ بدء عمليات الشركة. وهو مبلغ صافي الدخل الذي لم يتم دفعه للمالكين وهو متاح لإعادة استثماره في الشركة

حساب **الأرباح المحتجزة** هو حساب دفتر الأستاذ في قسم حقوق الملكية في الميزانية العمومية. ويتم زيادتها من خلال صافي الدخل المكتسب وتنخفض من خلال التوزيعات المدفوعة للمالكين، وعادة ما تكون في شكل أرباح

إن تحويل أرصدة الحسابات المؤقتة إلى حساب الأرباح المحتجزة يعيد ضبط أرصدتها إلى الصفر استعداداً للفترة المحاسبية التالية . وبالتالي، يمكن أيضًا تسمية **الحسابات المؤقتة بحسابات الأسهم المؤقتة** لأنها تبلغ عن التفاصيل التي يتم تحويلها إلى الأرباح المحتجزة في نهاية كل فترة محاسبية.

ملاحظة : السنة المالية هي أي فترة مدتها 12 شهرًا تختارها الشركة للإبلاغ عن معلوماتها المالية. قد تكون السنة المالية للشركة هي نفس السنة التقويمية، أي من 1 يناير إلى 31 ديسمبر؛ ولكنها قد تكون أيضًا فترة مدتها عام واحد مع أي تاريخ انتهاء ثابت. عندما تبدأ شركة جديدة في العمل لأول مرة، قد تختار إدارتها تاريخ نهاية السنة المالية الذي يقل عن سنة واحدة في المستقبل؛ لذلك قد تكون قوائمها المالية للسنة المالية الأولى لفترة تقل عن سنة كاملة

يمكن إصدار البيانات المالية لفترات تقل عن سنة، مثلاً في نهاية كل شهر، أو في نهاية كل ربع سنة قبل نهاية السنة المالية، أو في نهاية الأشهر الستة الأولى ثم في السنة المالية نهاية. تسمى البيانات المالية التي تغطي فترات أقل من سنة مالية **بالبيانات المالية المؤقتة**

[6] يستخدم حساب ملخص الدخل بشكل أساسي مع نظام محاسَبي يدوي، كحساب مقاصة أثناء عملية الإغلاق. وعادة لا يتم استخدامه في نظام المعلومات المحاسبية الآلي لأنه ليس ضروريا.

الوحدة الدراسية 2: أ.2. تسجيل المعاملات التجارية

مقدمة في مسك الدفاتر

مسك الدفاتر هو عملية تسجيل الأحداث المالية في نظام المحاسبة. تجري العديد من المؤسسات مئات أو آلاف الأحداث المالية كل يوم، ويجب تسجيل كل حدث في النظام المحاسبي كمعاملة

مسك الدفاتر ذات القيد المزدوج هو الأساس لجميع المحاسبة. يُطلق على نظام مسك الدفاتر ذو القيد المزدوج اسم "القيد المزدوج" لأنه يتضمن إدخال معاملات مالية تغير أرصدة حسابين في دفتر الأستاذ على الأقل . يستخدم نظام القيد المزدوج للمحافظة على التوازن في المعادلة المحاسبية المعادلة المحاسبية هي

الأصول = الخصوم + حقوق الملكية

المعادلة المحاسبية متوازنة دائما لأن المبالغ الموجودة على طرفي علامة التساوي هي **وجهتي نظر لنفس الموقف** . تُظهر الأصول الموارد التي تمتلكها الشركة، في حين تُظهر الالتزامات وحقوق الملكية مصادر الموارد المتوفرة للشركة

إلى الحسابات التي تؤثر على الجانب الأيسر من[7] مسك الدفاتر ذات القيد المزدوج على التوازن في المعادلة المحاسبية لأن إجمالي أو صافي الإدخالات المرحّلة علامة التساوي في الصيغة (الأصول) يجب أن يساوي دائمًا إجمالي أو صافي الإدخالات المرحّلة إلى الحسابات التي تؤثر الجانب الأيمن من علامة التساوي (الالتزامات وحقوق الملكية). إذا كانت كل معاملة مسجلة في النظام المحاسبي تستوفي هذا الشرط، فستظل المعادلة المحاسبية في حالة توازن

الفرق بين مسك الدفاتر والمحاسبة

مسك الدفاتر هو تسجيل المعاملات في النظام المحاسبي. وتتكون من الخطوات المبكرة في الدورة المحاسبية التي تبلغ ذروتها في إعداد مجموعة كاملة من البيانات المالية للسنة المالية وإغلاق الحسابات المؤقتة للأرباح المحتجزة بحيث تبدأ الحسابات المؤقتة في السنة المالية التالية بأرصدة صفرية

المحاسبة تصميم الأنظمة المحاسبية؛ إعداد البيانات المالية ; التدقيق ; تطوير دراسات التكلفة والتنبؤات والأعمال التحليلية الأخرى؛ العمل في ضريبة الدخل ؛ وتحليل وتفسير المعلومات المحاسبية لتقديم الدعم لقرارات العمل. ومع ذلك، فإن فهم عملية **مسك الدفاتر ذات القيد المزدوج** أمر أساسي لفهم المحاسبة والقدرة على أداء واجبات المحاسب

وتستخدم معظم المؤسسات نظاما آليا للمعلومات المحاسبية، وكثير منها يحتاج إلى معرفة قليلة جدا بمسك الدفاتر المزدوجة القيد لأن النظام يقوم تلقائيا بإنشاء القيودات المحاسبية. ومع ذلك، فإن فهم المسك اليدوي للدفاتر ضروري لفهم ما يفترض أن يفعله نظام المعلومات المحاسبية الآلي. وبما أنه يمكن بسهولة نقل المعرفة بنظام محاسبي يدوي إلى أي نظام آلي للمعلومات المحاسبية، فإن النظام اليدوي هو ما سيتم شرحه في هذه المواد الدراسية، مع إشارات قليلة إلى السبل التي يمكن أن تختلف بها العملية اختلافا طفيفا في نظام آلي للمعلومات المحاسبية.

تسجيل التغيرات في الوضع المالي

كل معاملة مالية مسجلة في نظام القيد المزدوج على حسابين في دفتر الأستاذ على الأقل. على سبيل المثال، قد تقوم المعاملة المسجلة بأي مما يلي، على الرغم من أن المعاملات لا تقتصر على هذه الأمثلة

1) المعاملة المسجلة إلى زيادة رصيد حساب أصل واحد وتقليل رصيد حساب أصل آخر بنفس المبلغ، مما يؤدي إلى عدم حدوث تغيير في إجمالي الأصول وعدم تغيير في الالتزامات أو حقوق الملكية ، وبالتالي تظل المعادلة المحاسبية في التوازن

> **مثال** : تم شراء قطعة من المعدات بمبلغ 10000 دولار نقدًا. المعدات هي أحد الأصول وكذلك النقد. تمت زيادة المعدات بمبلغ 10000 دولار أمريكي وانخفض النقد بمبلغ 10000 دولار أمريكي المدفوع مقابل المعدات، وبالتالي يظل إجمالي الأصول دون تغيير

2) قد تؤدي المعاملة المسجلة إلى زيادة رصيد حساب التزام واحد وتقليل رصيد حساب التزام آخر بنفس المبلغ، مما يؤدي إلى عدم حدوث تغيير في إجمالي الالتزامات وعدم تغيير في الأصول أو حقوق الملكية ، وبالتالي تظل المعادلة المحاسبية في التوازن

> **مثال** : لدى شركة قرض قصير الأجل بقيمة 15000 دولار أمريكي وهو يستحق السداد. تقترض الشركة مبلغ 15000 دولار أمريكي على قرض طويل الأجل وتستخدم العائدات لسداد الرصيد المستحق البالغ 15000 دولار أمريكي من القرض قصير الأجل. تعتبر القروض قصيرة الأجل وطويلة الأجل بمثابة التزامات. يتم تخفيض الالتزامات قصيرة الأجل بمبلغ 15000 دولار لتعكس المبلغ المدفوع في المعاملة، ويتم زيادة الالتزامات طويلة الأجل بمبلغ 15000 دولار المستحق للمقرض للحصول على القرض الجديد طويل الأجل. يبقى إجمالي الالتزامات دون تغيير

[7] لنشر **المعاملة** يعني تسجيلها في حساب دفتر الأستاذ المناسب

3) قد تؤدي المعاملة المسجلة إلى انخفاض رصيد حساب الالتزامات وانخفاض رصيد حساب الأصول بنفس المبلغ، مما يؤدي إلى انخفاضات متساوية في إجمالي الأصول وإجمالي الالتزامات وعدم حدوث تغيير في حقوق الملكية ، وبالتالي تظل المعادلة المحاسبية في التوازن

مثال : تم استخدام مبلغ 20000 دولار أمريكي نقدًا لسداد قرض قصير الأجل بقيمة 20000 دولار أمريكي يستحق السداد. يعتبر القرض «التزامًا، ويتم تخفيض الالتزام بمقدار 20.000 دولار. يعتبر النقد أحد الأصول، وقد انخفض النقد أيضًا بمقدار 20000 دولار. ونتيجة لذلك انخفض إجمالي الأصول بمقدار 20.000 دولار أمريكي وانخفض إجمالي الالتزامات بمقدار 20.000 دولار أمريكي

4) قد تؤدي المعاملة المسجلة إلى زيادة رصيد حساب الأصول وزيادة حساب حقوق الملكية بنفس المبلغ، مما يؤدي إلى زيادات متساوية في إجمالي الأصول وإجمالي حقوق الملكية وعدم حدوث تغيير في الالتزامات ، وبالتالي تظل المعادلة المحاسبية في التوازن

مثال : تم بيع الأسهم العادية للمستثمرين بمبلغ 50.000 دولار نقدًا. تمت زيادة النقد، وهو أحد الأصول، بمقدار 50.000 دولار أمريكي بينما تمت زيادة الحسابات في حقوق الملكية بمقدار 50.000 دولار أمريكي، مما أدى إلى زيادة قدرها 50.000 دولار أمريكي في إجمالي الأصول وزيادة قدرها 50.000 دولار أمريكي في إجمالي حقوق الملكية

لاحظ أنه في كل من الأمثلة، فإن مبلغ التغير في الحسابات المصنفة كأصول يساوي مقدار التغير في الحسابات المصنفة كخصوم أو حقوق ملكية

إذا أدت معاملة مسجلة إلى زيادة رصيد حساب أصل واحد وخفض رصيد حساب أصل آخر بنفس المبلغ، مما يؤدي إلى عدم حدوث تغيير في إجمالي الأصول ، كما هو الحال في الرقم 1 أعلاه، فيجب ألا يحدث أي تغيير في إجمالي الالتزامات أو إجمالي حقوق الملكية . وإذا أدت معاملة مسجلة إلى زيادة رصيد حساب التزام واحد وخفض رصيد حساب التزام آخر بنفس المبلغ، مما يؤدي إلى عدم حدوث تغيير في إجمالي الالتزامات كما في الرقم 2 أعلاه، فيجب ألا يحدث أي تغيير في إجمالي الأصول أو إجمالي حقوق الملكية

مخطط الحسابات

دليل **الحسابات** عبارة عن قائمة بجميع حسابات دفتر الأستاذ المتاحة لتسجيل المعاملات . حسابات دفتر الأستاذ هي وسيلة لتجميع المعلومات حول المعاملات المالية وفقًا للحساب. تستخدم معظم أنظمة المحاسبة الأسماء وأرقام الحسابات لتحديد الحسابات في النظام. يمكن أن تتكون أرقام الحسابات من أي عدد من الأرقام، ولكن الرقم الأول عادة ما يشير إلى نوع الحساب. الأرقام الأولى الأكثر استخدامًا للأصول والالتزامات وحقوق الملكية هي

الأصول1
المسؤوليات2
حقوق الملكية3
الإيرادات والمكاسب4
النفقات والخسائر5

عادة، يتم استخدام الأرقام اللاحقة لتحديد التصنيفات الفرعية للحسابات. على سبيل المثال، من بين حسابات الأصول، قد تبدأ جميع حسابات النقد بـ 11، وتبدأ حسابات القبض بـ 12، وتبدأ حسابات المخزون بـ 13، وتبدأ حسابات الاستثمار الجارية بـ 14، وتبدأ حسابات الأصول الجارية الأخرى بـ 15، وتبدأ حسابات الاستثمار غير المتداولة بـ 15. 16، تبدأ حسابات الأصول الثابتة بالرقم 17، وتبدأ حسابات الأصول غير المتداولة الأخرى بالرقم 18

يمكن استخدام المركز الثالث في رقم الحساب لتصنيف الحسابات بشكل أكبر. على سبيل المثال، ضمن مجموعة الأصول الثابتة التي تبدأ بالرقم 17، يمكن استخدام 171 للأراضي، و172 للمباني، و173 للأثاث والمعدات. يمكن استخدام أرقام لاحقة إضافية لمزيد من التصنيف. يمكن أن تحتوي أرقام الحسابات أيضًا على رموز الوظائف وأكواد مركز المسؤولية بحيث يمكن تصنيف العناصر المسجلة في الحسابات وتلخيصها لإجراء تحليل إضافي

دفتر الأستاذ العام

دفتر **الأستاذ العام** هو المجموعة الكاملة للحسابات دفتر الأستاذ التي تحتوي على جميع المعاملات المالية التي تمت وتم تسجيلها. يتضمن دفتر الأستاذ العام جميع حسابات دفتر الأستاذ وجميع بيانات المعاملات اللازمة لإنتاج البيانات المالية للفترة

استخدام نظام المعلومات المحاسبية الآلي في مسك الدفاتر والمحاسبة ، فإن أحد التقارير التي يمكن طباعتها من النظام يسمى **تقرير دفتر الأستاذ العام**

يتم تنظيم تقرير دفتر الأستاذ العام وفقًا لحساب دفتر الأستاذ. ويبين التقرير أرقام حسابات الأستاذ وأسماء الحسابات وأرصدة البداية والنهاية في كل حساب وأوصاف ومبالغ الحركات المسجلة في كل حساب بالترتيب الزمني للفترة التي تبدأ بتاريخ البدء وتنتهي بتاريخ الانتهاء المحدد من قبل المستخدم. ويمكن أن تشمل جميع المعاملات المسجلة في جميع الحسابات في دفتر الأستاذ العام لتلك الفترة المحددة، أو يمكن أن تشمل المعاملات المسجلة في حسابات معينة فقط كما حددها المستخدم

يُستخدم تقرير دفتر الأستاذ العام بشكل أساسي للتحقيق في المعاملات . ويمكن استخدامه لتحديد الأخطاء أو المعاملات الاحتيالية أو ببساطة للبحث عن العناصر التي تشكل الرصيد في الحساب، على سبيل المثال للبحث في التكاليف المحددة التي ساهمت في إنشاء رصيد حساب النفقات

تتوفر نفس المعلومات في نظام يدوي من خلال مراجعة الترحيلات في حسابات دفتر الأستاذ المحددة للفترة المعنية

المدين و الدائن

الخصم" و"الائتمان" هما اسمان يستخدمان للإشارة إلى ما إذا" . **دائما** عندما يزداد أو ينقص رصيد حساب دفتر الأستاذ، فإن الزيادة أو النقصان تسمى إما **مدينًا** أو كان حساب معين سيتم زيادته أو تقليله. تسمى عملية تسجيل الخصم إلى الحساب **بالخصم من** الحساب، وتسمى عملية تسجيل الرصيد إلى الحساب **بإيداع** الحساب

مدين" لا يعني سلبيًا، و"دائن" لا يعني إيجابيًا؛ أي أن الأرصدة لا تؤدي دائمًا إلى زيادة رصيد الحساب، كما أن الديون لا تؤدي دائمًا إلى تقليل رصيد الحساب" يعتمد ما إذا كان الخصم أو الائتمان يزيد أو ينقص رصيد حساب دفتر الأستاذ على نوع الحساب

- **المدين يؤدي** إلى زيادة رصيد حساب الأصول
- **الدائن** يقلل من رصيد حساب الأصول
- **الدائن يزيد** من رصيد الالتزام أو حساب حقوق الملكية
- **المدين** تقليل الالتزام أو رصيد حساب حقوق الملكية

ملاحظة :

المدين يزيد من رصيد حساب الأصول ، لكن **المدين** يقلل من رصيد الالتزام أو حساب حقوق الملكية

الدائن يخفض رصيد حساب الأصول ، ولكن **الدائن** يزيد من رصيد الالتزام أو حساب حقوق الملكية

لننظر إلى الأمر بطريقة أخرى:

يتم زيادة حسابات **الأصول** عن طريق **الحسابات المدينة** وانخفاضها عن طريق **الدائنة**.

حسابات **الالتزامات** وحقوق الملكية **تزيد** عن طريق **الحسابات الدائنة** وتنخفض عن طريق **الحسابات المدينة**

وفيما يلي ملخص للمدينة والدائنة وتأثيرها على أرصدة حسابات الأصول والالتزامات وحقوق الملكية

نوع الحساب	التأثير على رصيد الحساب	
	المدينة	الدائنة
حسابات الأصول	يزيد	ينقص
حسابات الالتزامات	ينقص	يزيد
حسابات حقوق المكلية	ينقص	يزيد

وبالعودة إلى الأمثلة الأربعة لأنواع المعاملات التي يمكن تسجيلها، فقد تمت إضافة كلمتي "مدين" و"دائن" إلى أوصاف المعاملات:

1) قد تقوم المعاملة المسجلة**مدين** (زيادة) رصيد حساب أصل واحد **الدائن** (تخفيض) رصيد حساب أصل آخر بنفس المبلغ، مما يؤدي إلى عدم حدوث تغيير في إجمالي الأصول وعدم تغيير في الالتزامات أو حقوق الملكية ، وبالتالي تظل المعادلة المحاسبية في التوازن

مثال : تم شراء قطعة من المعدات بمبلغ 10000 دولار نقدًا. المعدات هي أحد الأصول وكذلك النقد. يتم**تسجيل مدين ب مبلغ 10000 دولار أمريكي من المعدات** لزيادتها، ويتم **خصممبلغ نقدي** قدره 10000 دولار أمريكي لخفض **رصيد النقد** بمقدار المبلغ المدفوع مقابل المعدات، بحيث يظل إجمالي الأصول دون تغيير

2) يمكن للمعاملة المسجلة أن (تزيد) رصيد حساب التزام واحد و (تخفض) رصيد حساب التزام آخر بنفس المبلغ، مما يؤدي إلى عدم حدوث تغيير في إجمالي الالتزامات وعدم تغيير في الأصول أو حقوق الملكية ، وبالتالي تظل المعادلة المحاسبية في التوازن.

مثال : لدى شركة قرض قصير الأجل بقيمة 15000 دولار أمريكي وهو يستحق السداد. تقترض الشركة مبلغ 15000 دولار أمريكي على قرض طويل الأجل وتستخدم العائدات لسداد الرصيد المستحق البالغ 15000 دولار أمريكي من القرض قصير الأجل. تعتبر القروض قصيرة الأجل وطويلة الأجل بمثابة التزامات. يتم **خصم** الالتزامات قصيرة الأجل بمبلغ 15000 دولار لتخفيضها بالمبلغ المدفوع في المعاملة، ويتم **إضافة الالتزامات طويلة الأجل** لزيادتها بمبلغ 15000 دولار المستحق للمقرض للقرض الجديد طويل الأجل. يبقى إجمالي الالتزامات دون تغيير

3) قد تقوم المعاملة المسجلة **بخصم** (تخفيض) رصيد حساب الالتزامات و(تخفيض) رصيد حساب **الأصول** بنفس المبلغ، مما يؤدي إلى انخفاضات متساوية في إجمالي الأصول وإجمالي الالتزامات وعدم حدوث تغيير في حقوق الملكية ، وبالتالي تظل المعادلة المحاسبية في التوازن.

مثال : تم استخدام مبلغ 20000 دولار أمريكي نقدًا لسداد قرض قصير الأجل بقيمة 20000 دولار أمريكي يستحق السداد. القرض هو التزام ويتم **خصم الالتزام** بمبلغ 20.000 دولار لتخفيضه. النقد هو أحد الأصول، ويتم **إضافة مبلغ نقدي** قدره 20000 دولار لتقليله. ونتيجة لذلك انخفض إجمالي الأصول بمقدار 20.000 دولار أمريكي وانخفض إجمالي الالتزامات بمقدار 20.000 دولار أمريكي

4) قد تقوم المعاملة المسجلة ب (زيادة) رصيد حساب الأصول و(زيادة) حساب أو حسابات حقوق الملكية بنفس المبلغ، مما يؤدي إلى زيادات متساوية في إجمالي الأصول وإجمالي حقوق الملكية وعدم حدوث تغيير في الالتزامات ، وبالتالي تظل المعادلة المحاسبية في الرصيد .

مثال : تم بيع الأسهم العادية للمستثمرين بمبلغ 50.000 دولار نقدًا. يتم خصم النقد، وهو أحد الأصول، بمبلغ 50.000 دولار أمريكي **لزيادته بينما يتم إضافة** الأسهم العادية، وهي حقوق الملكية، إلى 50.000 دولار أمريكي لزيادتها، مما يؤدي إلى زيادة قدرها 50.000 دولار أمريكي في إجمالي الأصول وزيادة قدرها 50.000 دولار أمريكي في إجمالي حقوق الملكية.

لاحظ أن المدين و الدائن في كل معاملة متساويان. نظرًا لأن المدين و الدائن في كل معاملة متساويان، تظل المعادلة المحاسبية، الأصول = الخصوم + حقوق الملكية، في الميز

ملاحظة : يجب أن تحتوي كل معاملة يتم نشرها على تعديلات على أرصدة حسابين على الأقل. في كل معاملة، يجب أن يكون **المدين** دائمًا مساويًا **للدائن**

أرصدة الحسابات العادية

أرصدة الحساب العادية لحسابات الأصول والالتزامات وحقوق الملكية مع نوع الإدخال - المدين أو الائتمان - الذي يزيد رصيد الحساب لكل منها. وهم على النحو التالي

رصيد الحساب العادي	نوع الحساب
مدين	حسابات الأصول
دائن	حسابات المسؤولية
دائن	حسابات الأسهم

ويحمل عدد قليل من الحسابات المصنفة كأصول عادة أرصدة دائنة بدلا من الأرصدة المدينة المعتادة، ويحمل عدد قليل من حسابات الخصوم أو حقوق الملكية عادة أرصدة مدينة بدلا من الأرصدة الدائنة المعتادة. حساب مثل هذا يسمى حساب مقابل، لأنه يحمل رصيدًا عكس الرصيد العادي لنوع الحساب الذي هو عليه. يعمل حساب مقابل كحساب تقييم يخفض قيمة حساب آخر علما بأنه يتم دمج الأرصدة الموجودة في الحسابين. يمكن استخدام حسابات كونترا للحفاظ على الرصيد التاريخي في الحساب المرتبط مع تقليل قيمة الحساب المرتبط في نفس الوقت، لأن الحسابين سيصلان إلى القيمة الدفترية الحالية. سيتم تحديد الحسابات المخالفة لاحقًا..

مقدمة للدورة المحاسبية

الدورة المحاسبية من ثماني خطوات أساسية يتبعها المحاسبون والمحاسبون لإدارة حسابات المنظمة طوال السنة المالية . سيتم تغطية هذه الخطوات بالتفصيل في وحدات الدراسة التالية.

1) تحديد الأحداث المالية وجمع التفاصيل عنها. تحليل الأحداث لتحديد كيفية تأثير كل منها على البيانات المالية
2) **تسجيل المعاملات في الجريدة العامة**
3) **ترحيل المعاملات المسجلة إلى حسابات دفتر الأستاذ**
4) إعداد **ميزان المراجعة غير المعدل**
5) **جعل إدخالات التعديل**
6) إعداد **ميزان المراجعة المعدل**
7) إعداد **البيانات المالية**
8) في نهاية الفترة المحاسبية ، قم بإعداد وترحيل **القيود الختامية** اللازمة لنقل الأرصدة من الحسابات المؤقتة إلى حساب الأرباح المحتجزة ، وهو حساب أسهم دائم ، ثم قم بإعداد **ميزان المراجعة بعد الإقفال** للتحقق من أن جميع الحسابات المؤقتة تم إعادة تعيينها إلى أرصدة الصفر

ملاحظة : ستحتاج بعض إدخالات التعديل التي تم إجراؤها في الخطوة 5 إلى اهتمام خاص في بداية الفترة المحاسبية التالية لتجنب حدوث بعض المعاملات المكررة في الفترة التالية. سيتم مناقشة ذلك لاحقا.

الوحدة الدراسية 3: أ.2. المدين و الدائن

استخدام حسابات لتحليل المدين و الدائن

يجب أن تساوي الديون دائمًا الاعتمادات. كيف يتم تحقيق ذلك؟

تُستخدم هو حساب دفتر الأستاذ في شكل مبسط T حساب. "T" والذي يطلق عليه ذلك بسبب تشابهه مع الحرف ، T إن أبسط تمثيل لحساب دفتر الأستاذ هو حساب لتوضيح الإدخالات التي تم أو سيتم تسجيلها في حسابات محددة، عادةً لأغراض التحليل T حسابات

يتم تسجيل المعاملات المحاسبية ، **يتم تسجيل الديون دائمًا على الجانب الأيسر من دفتر الأستاذ، ويتم تسجيل الاعتمادات دائمًا على الجانب الأيمن من دفتر الأستاذ**

ملاحظة : المبلغ الذي يتم إدخاله على الجانب الأيسر من حساب دفتر الأستاذ يسمى **إدخال مدين أو قيد مدين** . يُطلق على المبلغ الذي يتم إدخاله على الجانب الأيمن من حساب دفتر الأستاذ اسم **الائتمان أو إدخال الائتمان**

كما يلي T يبدو حساب:

إسم الحساب

الجانب الأيسر أو المدين	الجانب الأيمن أو الائتمان

لتحليل المعاملات المحاسبية لأنها توفر تمثيلاً بسيطًا لعناصر المعاملة. ومع ذلك، هناك حاجة إلى مزيد من المعلومات في السجلات المحاسبية T تُستخدم حسابات بحساب **دفتر الأستاذ** T الرسمية. لذلك، في الأنظمة المحاسبية، يتم استبدال حساب

حسابات دفتر الأستاذ

في نظام المحاسبة اليدوية ، يتم حفظ جميع حسابات دفتر الأستاذ بكل القيود المسجلة فيها في ملف، وذلك باستخدام صفحة أو صفحات منفصلة لكل حساب دفتر أستاذ تحتوي كل صفحة حساب على الرصيد الافتتاحي في الحساب، وجميع القيود المدينة والدائنة التي أدت إلى زيادة أو نقصان الرصيد في الحساب، والرصيد الحالي في الحساب. على سبيل المثال، يقوم النقد في حساب دفتر الأستاذ بتتبع المبالغ المستلمة (المدين إلى الحساب)، والمبالغ المدفوعة (المضافة إلى الحساب)، ورصيد النقد المتاح لإجراء المدفوعات

فيما يلي مثال لصفحة حساب دفتر الأستاذ

رقم الحساب حساب

التاريخ	الوصف	الرقم	الدائن	المدين	الرصيد

الدورة المحاسبية: الخطوة 1 – تحديد وتحليل الأحداث المراد تسجيلها

ملاحظة : هذه هي الخطوة الأولى من الخطوات الثماني في الدورة المحاسبية

الخطوة الأولى في الدورة المحاسبية هي تحديد وتحليل الأحداث التي سيتم تسجيلها كمعاملات في النظام المحاسبي. يتم تسجيل الأحداث بناءً على معلومات من ،المستندات المصدرية التي تقدم دليلاً على وقوع الحدث. يجب أن تكون المستندات المصدر موجودة لجميع المعاملات اليومية المنتظمة المسجلة في النظام المحاسبي :على سبيل المثال[8] ،ويجب أن تكون مستندات أصلية

- تعتبر فاتورة المبيعات التي يتم إصدارها عندما يحصل العميل على السيطرة على الأصل بمثابة مستند مصدر أصلي لتسجيل الإيرادات المكتسبة والتزام العميل بالسداد
- جداول الدوام أو عقود العمل هي وثائق المصدر الأصلية لتسجيل الرواتب والأجور المستحقة للموظفين
- بمثابة مستندات مصدر أصلية لتسجيل الالتزام بالدفع للمورد، إذا[9] يعد أمر الشراء الصادر للشراء وقسيمة التعبئة المستلمة مع العناصر وتقرير الاستلام كانت المعلومات هي نفسها في جميع المستندات

استخدام نظام معلومات محاسبي آلي ، يمكن الحصول على معلومات حول المعاملات بطرق مختلفة. يمكن دمج برامج المحاسبة مع معالجات بطاقات الائتمان، وبرامج نقاط البيع، وبنك الشركة، على سبيل المثال. يمكن للتكامل إنشاء المعاملات تلقائيًا، ولكن سيظل من الضروري تحليل كل معاملة تم إنشاؤها لتحديد أنها تلتقط الحدث بدقة؛ وسيلزم إدخال بعض المعاملات يدويًا

الدورة المحاسبية: الخطوة الثانية – تدوين المعاملات

ملاحظة : هذه هي الخطوة الثانية من الخطوات الثماني في الدورة المحاسبية

في الخطوة 2 من الدورة المحاسبية، يتم تنظيم المعلومات التي تم تحليلها من الخطوة 1 في سجل المعاملة. تذكر أن المعاملة هي حدث يؤثر على المعلومات المالية المقدمة في البيانات المالية للمنظمة ويجب تسجيلها في السجلات المحاسبية. يجب أن تؤثر كل معاملة على حسابين في دفتر الأستاذ على الأقل

في نظام المحاسبة اليدوي ، يتم تسجيل المعاملات أولاً في **دفتر اليومية العام** . اليومية العامة هي سجل لجميع معاملات المنظمة. تعرض اليومية العامة جميع المعلومات المهمة عن كل معاملة في مكان واحد، بما في ذلك تاريخ المعاملة؛ حسابات دفتر الأستاذ التي سيتم خصمها وقيدها بما في ذلك اسم كل حساب ورقم .الحساب؛ مبالغ الديون والائتمانات ؛ وشرح للحدث الذي يتم تسجيله

اليومية العامة هي سجل دائم ومرتب زمنيًا لجميع الأحداث المالية في حياة الشركة. إنها أداة لوصف المعاملات وإتاحتها للتحليل. باستخدام المعلومات الموجودة في المجلة العامة، يمكن البحث في المعاملة للعثور على وصف للحدث الذي تم تسجيله، والحسابات التي تأثرت بها بالضبط، ومدى تأثيرها. علاوة على ذلك، فإن تسجيل المعاملات أولاً في دفتر اليومية العام يساعد على منع الأخطاء. نظرًا لأن الديون والائتمانات المقابلة تظهر معًا لكل معاملة فإن دفتر اليومية العام يوفر فرصة للتأكد من أن إجماليات الديون والائتمانات متساوية. وبالتالي، توفر دفتر اليومية العام طريقة لمعرفة ما إذا تم حذف أو تكرار أي ديون أو أرصدة، أو إذا تم تسجيل إدخال .الخصم بشكل غير صحيح كائتمان أو إذا تم تسجيل إدخال الائتمان بشكل غير صحيح كخصم، على سبيل المثال

يُسمى تسجيل المعاملة في دفتر اليومية العام **بتدوين المعاملة**. لا يؤدي تدوين المعاملة في النظام اليدوي إلى ترحيل المعاملة إلى النظام المحاسبي، ولكنه يمثل الخطوة الأولى في ترحيلها

المجلة العامة على عمودين للمال، أحدهما للمبالغ المدينة والآخر للمبالغ الدائنة. يتم تسجيل المبالغ المدينة في العمود الأيسر من دفتر الأستاذ، ويتم تسجيل المبالغ الدائنة في العمود الأيمن. إذا تم خصم أكثر من حساب واحد و/أو تم إضافة أكثر من حساب واحد إلى المعاملة، فسيتم إدراج كافة إدخالات الخصم أولاً ثم يتم إدراج كافة .إدخالات الائتمان

يجب أن تكون الأرصدة المدينة في كل معاملة مساوية للأرصدة الدائنة في المعاملة بحيث تظل المعادلة المحاسبية ، الأصول = الخصوم + حقوق الملكية ، في حالة توازن

ملاحظة : تذكر - الديون على اليسار، والاعتمادات على اليمين

تسمى المعاملة المسجلة في دفتر اليومية العام **بإدخال دفتر اليومية** . يتضمن إدخال دفتر اليومية كلاً من الديون والائتمانات، و(لا يمكن قول ذلك في كثير من الأحيان بما فيه الكفاية) يجب أن تساوي الديون دائمًا الأرصدة. قد تتضمن المعاملة ديونًا لأكثر من حساب واحد واعتمادات لأكثر من حساب واحد. يُطلق على إدخال دفتر اليومية الذي يتضمن ديونًا لحسابات دفتر الأستاذ المتعددة و/أو الاعتمادات لحسابات دفتر الأستاذ المتعددة اسم **إدخال دفتر اليومية المركب** ؛ ويجب أن يساوي إجمالي الديون إجمالي الاعتمادات في المعاملة

---

[8] .لن تكون المستندات المصدر موجودة بشكل عام لتعديل الإدخالات، ولن تكون موجودة لإغلاق الإدخالات، وكلاهما سيتم مناقشته لاحقًا

[9] يتم إعداد تقرير الاستلام للإبلاغ عن استلام المخزون. في نظام المعلومات المحاسبية الآلي، يتم إنشاء تقرير الاستلام تلقائيًا من المعلومات الموجودة على الإيصال الذي يتم إدخاله إلى .النظام

المجلة العامة على النحو التالي

صفحة المجلة العامة [الرقم]

التاريخ	الوصف	رقم الحساب	المدين	الدائن

تسجيل المعاملات في دفتر اليومية العام - **تدوينها** - القدرة على تحليل المعاملات وتحديد التأثير الذي يجب أن تحدثه كل واحدة منها على الأصول والالتزامات وحقوق الملكية ؛ ويتطلب معرفة الشكل القياسي وترتيب قيود اليومية في المجلة العامة

النموذج القياسي وترتيب إدخالات دفتر اليومية في المجلة العامة هو كما يلي

تاريخ المعاملة - يتم كتابة شهر المعاملة وتاريخ سريانها في عمود "التاريخ". تغطي اليومية العامة سنة مالية كاملة ، وبالتالي فإن السنة الفعلية موجودة في اليومية نفسها وقد لا يلزم تكرارها لكل إدخال . لا يلزم تكرار الشهر حتى تبدأ صفحة جديدة

اسم الحساب الذي سيتم خصمه – تتم كتابة اسم حساب دفتر الأستاذ الذي سيتم خصمه في السطر الأول من قيد اليومية . تتم كتابة اسم الحساب الذي سيتم خصمه في أقصى يسار عمود "عناوين الحساب والتفسيرات" بحيث يكون مقابل عمود "التاريخ" مباشرةً. إذا كان سيتم الخصم من أكثر من حساب واحد، يتم استخدام سطر منفصل لكل حساب، ويتم كتابة اسم كل حساب في أقصى يسار العمود

رقم الحساب - يتم تسجيل رقم الحساب لكل حساب دفتر أستاذ سيتم خصمه في العمود

مبلغ الخصم - يتم إدخال مبلغ الخصم لكل حساب سيتم خصمه في عمود "الخصم" (عمود الأموال الأيسر) على السطر المناسب. إذا كانت المعاملة تحتوي على أكثر من إدخال مدين واحد ، فسيتم إدراج كل إدخال مدين لتلك المعاملة في سطر منفصل قبل إدراج أي من إدخالات الائتمان لتلك المعاملة

اسم الحساب المراد إضافته - تتم كتابة اسم حساب دفتر الأستاذ المراد إضافته في السطر التالي من قيد اليومية . يتم وضع مسافة بادئة لاسم الحساب المراد إضافته من الجانب الأيسر لعمود "عناوين الحساب والتفسيرات" بحيث **لا يكون** مقابل عمود "التاريخ". إذا كان سيتم إضافة أكثر من حساب واحد، فسيتم استخدام سطر منفصل لكل إدخال ائتمان، ويتم وضع مسافة بادئة لاسم كل حساب يتم إضافته من الجانب الأيسر من العمود

"**رقم الحساب** – يتم تسجيل رقم الحساب الخاص بكل حساب دفتر أستاذ يتم إضافته إلى الحساب في العمود "رقم الحساب

مبلغ الائتمان - يتم إدخال مبلغ الائتمان لكل حساب سيتم إضافته في عمود "الائتمان" (عمود المال الأيمن) على السطر المناسب. إذا كانت المعاملة تحتوي على أكثر من إدخال ائتماني واحد ، فسيتم إدراج كل إدخال ائتماني لتلك المعاملة في سطر منفصل

الشرح – يتبع شرح مختصر للمعاملة على السطر أو السطور الموجودة أسفل الاعتماد (الاعتمادات)، باستخدام أكبر عدد ممكن من الأسطر لشرح المعاملة. يبدأ كل "سطر من الشرح عند الحافة اليسرى لعمود "عناوين الحسابات والتفسيرات

> **ملاحظة** : يجب استخدام الأسماء الدقيقة لحسابات دفتر الأستاذ التي يتم خصمها وقيدها في دفتر اليومية العام . يجب أن تتطابق الأسماء مع أسماء الحسابات الموجودة في شجرة الحسابات . يجب أن تتطابق أرقام الحسابات في دفتر اليومية العامة مع أرقام الحسابات الخاصة بكل حساب في شجرة الحسابات.

الدورة المحاسبية: الخطوة 3 - ترحيل المعاملات إلى حسابات دفتر الأستاذ

> **ملاحظة** : هذه هي الخطوة الثالثة من الخطوات الثماني في الدورة المحاسبية

،بعد تسجيل المعاملات في دفتر اليومية العام ، يتم ترحيل الديون والاعتمادات الفردية من كل قيد دفتر يومية إلى حسابات دفتر الأستاذ المناسبة في نظام المحاسبة . باستخدام حسابات دفتر الأستاذ الفردية التي تبدو مثل المثال التالي للحساب النقدي

رقم الحساب: 10001 **الحساب: نقدا**

التاريخ	الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد	

الإدخالات التي تم ترحيلها إلى حسابات دفتر الأستاذ تكرر المعلومات الموجودة في دفتر اليومية العام ، مع ثلاث أجزاء إضافية من المعلومات

1) **رقم صفحة المجلة العامة .** في العمود "المرجع"، تتم الإشارة إلى رقم الصفحة في دفتر اليومية العامة حيث يتم تدوين المعاملة في دفتر اليومية، بحيث إذا احتاج شخص ما إلى البحث عن المعاملة الكاملة، فسيتمكن من تحديد موقع جميع المعلومات المتعلقة بها

2) **رصيد الحساب.** من خلال اتباع القواعد الخاصة بالمدينة والدائنة - سواء كان كل منها يزيد أو ينقص رصيد الحساب اعتمادًا على ما إذا كان الحساب حساب أصول أو حساب التزام أو حساب أسهم - تتم إعادة حساب الأرصدة في الحسابات المتأثرة بعد ترحيل كل معاملة للحفاظ على رصيد الحساب محدثًا

3) **الرصيد المدين أو الرصيد الدائن.** ما إذا كان الرصيد المحسوب هو رصيد مدين أو رصيد دائن يجب الإشارة إليه بجوار الرصيد باستخدام للرصيد المدين أو للرصيد الدائن

مراجعة

مسك الدفاتر التي تمت تغطيتها حتى الآن هي

1) يقع حدث مالي، ويتم إنشاء مستند مصدر (أو مستندات) أو استلامه لإثبات الحدث المالي. ويتم تحليل الحدث لتحديد التأثير الذي ينبغي أن يحدثه على البيانات المالية

2) ،بأستخدام المستند المصدر، يتم إدخال المعلومات في دفتر اليومية العام ، بما في ذلك تاريخ المعاملة، والحساب أو الحسابات التي سيتم خصمها وقيدها ومبلغ كل خصم ودائن، ومعلومات حول المعاملة

3) يتم ترحيل الأرصدة المدينة والاعتمادات من دفتر اليومية العام إلى حسابات دفتر الأستاذ المناسبة ويتم حساب أرصدة الحسابات

الجزء أعلاه من الدورة المحاسبية بشكل متكرر عند وقوع الأحداث المالية

الوحدة الدراسية 4: أ.2. مثال: المعاملات الخاصة بأعمال تجارية جديدة

ويرد وصف لعدة معاملات مطلوبة لتنظيم عمل جديد باسم شركة غرينووركس للتوزيع، وتوضح قيودات المجلة العامة، ثم تبين القيودات كما وردت في حسابات دفتر الأستاذ

وفيما يلي جدول الحسابات لهذا المثال. الحسابات التالية هي حسابات دفتر الأستاذ التي ستتأثر في هذا المثال. لاحظ أن الحسابات مرتبة وفقًا للنوع في الترتيب (1) الأصول و (2) الخصوم و (3) حقوق الملكية

شركة جرين وركس للتوزيع جدول الحسابات		
نوع الحساب	إسم الحساب	رقم حساب
أصل	نقد	11001
أصل	مخزون	14001
أصل	أرض	17101
أصل	البنايات	17201
أصل	الأثاث والمعدات	17301
التزام	الدائنون	21001
حقوق الملكية	الأسهم العادية المباعة	31001
حقوق الملكية	إضافي رأس المال المدفوع	31002

ويرد أدناه وصف لعدة معاملات، وتقدم أسماء حسابات دفتر الأستاذ التي سيجري خصم أو قيد كل منها لحسابها، ومبالغ الديون والأرصدة الدائنة إلى جانب بعض الإيضاحات. وتبعا للأوصاف، توضح اليومية العامة المعاملات الصحفية ؛ ويلي ذلك مختلف حسابات دفتر الأستاذ والملصقات عليها

وصف	تاريخ
تم إصدار 50000 سهم بقيمة 1.00 دولار أمريكي من الأسهم العادية بسعر 10 دولارات للسهم الواحد مقابل 500000 دولار نقدًا	1 مايو 2001

القيمة الاسمية للسهم هي السعر الذي لا يجوز بيع السهم دونه في عرض أولي، لذلك تحدد الإدارة عمومًا القيمة الاسمية لكل سهم منخفضة جدًا. في هذا المثال، القيمة الاسمية لكل سهم هي 1.00 دولار. يتم بيع الأسهم دائمًا بمبلغ أكبر من قيمته الاسمية. في هذا المثال، يتم بيع كل سهم بمبلغ 9.00 دولارات أكثر من قيمته الاسمية.

النقد هو أحد الأصول، ويتم خصم حسابات الأصول لزيادة هذه الأصول. عند إصدار أسهم عادية نقدًا، يتم خصم المبلغ المستلم من الحساب النقدي، وهو 500000 دولار في هذا المثال. يتم إضافة حسابات حقوق الملكية لزيادتها، ويتم إضافة حسابين للأسهم

- حساب الأسهم العادية ، وهو حساب أسهم، إلى القيمة الاسمية للأسهم المباعة، وهي 50000 دولار (50000 سهم بقيمة 1.00 دولار للسهم الواحد)، و
- يتم إضافة باقي المبلغ النقدي المستلم بالإضافة إلى القيمة الاسمية، 450.000 دولار أمريكي، إلى حساب رأس المال الإضافي المدفوع ، وهو حساب أسهم اخر

من حساب النقد 500000

الى حساب الأسهم العادية 50000

الى حساب الزيادة في راس المال المدفوع 450000

وصف	تاريخ
تم شراء أرض ومبنى مقابل 300000 دولار نقدًا من ABC Industries. كانت تكلفة الأرض 100000 دولار وكانت تكلفة المبنى 200000 دولار.	2 مايو 2001

الأراضي والمباني هي أصول، ويتم زيادة حسابات الأصول عن طريق الأرصدة المدينة . يتم زيادة حساب الارض بمبلغ 100000 دولار ويتم زيادة حساب المباني بمبلغ 200000 دولار. النقد هو أيضًا أحد الأصول، ويتم تخفيض الأصول بمبلغ 000 300 دولار لخفضه بالمبلغ المدفوع.

تم استبدال أحد الأصول، النقد، بأصلين آخرين، الأرض والمبنى. نظرًا لأن جميع التغييرات تحدث في قسم الأصول في الميزانية العمومية، فإن إجمالي الأصول لم يتغير، ولم يتغير إجمالي الالتزامات وإجمالي حقوق الملكية أيضًا بسبب المشتريات.

من حساب الأرض 100000

من حساب المباني 200000

الى حساب النقد 300000

وصف	تاريخ
تم بيع 25٪ من الأرض مقابل 25000 دولار لشركة DEF Assoc نقدا . تم بيع الأرض بتكلفتها إلى Greenworks، لذلك لم يكن هناك ربح أو خسارة في البيع.	15 مايو 2001

النقد هو أحد الأصول، ويتم زيادة الأصول عن طريق وضعه بالجانب المدين. يتم زيادة الحساب النقدي لزيادته بمقدار 25000 دولار تم استلامها للبيع. حساب الأرض هو حساب أصول آخر، ويتم تخفيض الأصول عن طريق وضعه بالجانب الدائن، لذلك يتم تسجيل حساب الارض لخفضه بقيمة 25000 دولار للأرض التي تم بيعها.

من حساب النقد 25000

الى حساب الارض 25000

وصف	تاريخ
تم شراء الأثاث والمعدات من F&E Assoc. على الائتمان بمبلغ 55000 دولار. الدفع مستحق لشركة F&E في 30 يونيو 2001	16 مايو 2001

الأثاث والمعدات أصول، وتزيد الأصول عن طريق وضعها بالجانب المدين . الحسابات المستحقة الدفع هي التزامات، وتزيد الالتزامات عن طريق الأرصدة الدائنة. يتم زيادة حساب أصول الأثاث والمعدات بمبلغ 000 55 دولار لزيادته من تكلفة الأثاث والمعدات المشتراة. ويقيد حساب الالتزامات المستحقة الدفع بمبلغ 000 55 دولار لزيادته بالمبلغ المستحق عن الأثاث والمعدات.

من حساب الأثاث و المعدات 55000

الى حساب الدائنون 55000

وصف	تاريخ
تم شراء المخزون من Half's Wholesale بالائتمان مقابل 50000 دولار، بما في ذلك النقل.	20 مايو 2001

نظام جرد مستمر، مما يعني زيادة حساب المخزون من خلال تكلفة أصناف المخزون المشتراة بمجرد استلام الأصناف وانخفاضها بسبب تكلفة أصناف المخزون المباعة بمجرد بيع الأصناف Greenworks تستخدم

المخزون هو أحد الأصول، ويتم زيادة الأصول عن طريق وضعها بالجانب المدين. ويقيد حساب المخزون بمبلغ 000 50 دولار لزيادته حسب تكلفة المخزون المشترى. تعتبر رسوم النقل على شحنات المخزون الواردة (تسمى النقل) جزءًا من تكلفة المخزون

الحسابات المستحقة الدفع هي التزامات، وتزيد الالتزامات عن طريق الأرصدة الدائنة. يقيد حساب الحسابات المستحقة الدفع بمبلغ 000 50 دولار لزيادته بالمبلغ المستحق

من حساب المخزون 50000

الى حساب الدائنون 50000

وصف	تاريخ
يتم إرجاع بعض عناصر المخزون المشتراة للائتمان إلى Half's Wholesale. وتبلغ تكلفة الأصناف التي أعيدت 500 دولار.	25 مايو 2001

يتم عكس جزء من المثال السابق، يمثل العناصر المعادة. يقيد حساب المخزون، وهو حساب أصول، لتخفيضه بمقدار 500 دولار، ويتم خصم حساب الحسابات المستحقة الدفع، وهو حساب خصوم، لخفضه بمقدار 500 دولار.

من حساب الدائنون 500

الى حساب المخزون 500

المجلة العامة 1

التاريخ		الوصف	رقم الحساب	المدين	الدائن
مايو	1	نقد	11001	500000 00	
		الأسهم العادية المباعة	31001		50000 00
		إضافي رأس المال المدفوع	31002		450000 00
		تم إصدار 50.000 سهم بقيمة 1.00 دولار			
		قيمة الأسهم العادية نقدا			
	2	أرض	17101	100000 00	
		البنايات	17201	200000 00	
		نقدي	11001		300000 00
		تم شراء الأراضي والمباني، ودفع ثمنها			
		دولار نقداً 300,000			
	15	نقدي	11001	25000 00	
		أرض	17101		25000 00
		تم بيع 25٪ من الأراضي بسعر التكلفة لشركة DEF Assoc.			
		مقابل النقود			
	16	الأثاث والمعدات	17301	55000 00	
		حسابات قابلة للدفع	21001		55000 00
		تم شراء الأثاث والمعدات			
	20	المخزون	14001	50000 00	
		الدائنون	21001		50000 00
		تم شراء مخزون البضائع			
		من نصف الجملة على الائتمان			
	25	الدائنون	21001	500 00	
		المخزون	14001		500 00

بعد ذلك، يتم ترحيل المعاملات إلى حسابات دفتر الأستاذ المناسبة. تتبع الترحيلات إلى حسابات دفتر الأستاذ. وبما أن هذا عمل جديد، فإن جميع حسابات دفتر الأستاذ لها أرصدة بداية تساوي صفرًا

يشير الرقم في عمود «المرجع» إلى رقم الصفحة حيث يتم تدوين المعاملة، في حالة الحاجة إلى البحث لمعرفة جميع أجزاء إدخال المجلة. وترد جميع المنشورات ي التالية في الصفحة 1 من اليومية العامة

ويحسب الرصيد في كل حساب بعد أن يوضع عليه كل قيد ويسمى الرصيد كرصيد مدين أو رصيد دائن

ولأغراض هذا المثال، تظهر حسابات متعددة في كل صفحة. ومع ذلك، في نظام المحاسبة اليدوي ، سيكون كل حساب والإدخالات المنشورة عليه في صفحة أو صفحات منفصلة

رقم الحساب: **11001** الحساب: **نقدا**

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				00
	1	بيع الأسهم	1	500000 00		500000
	2	شراء ارض وعمارة	1		300000 00	200000
	15	بيع 25% من الأرض	1	25000 00		225000

رقم الحساب: **14001** الحساب: **المخزون**

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0
	20	شراء المخزون	1	50000 00		50000
	25	مخزون مرتجع	1		500 00	49500

رقم الحساب: **17101** الحساب: **الأرض**

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
	2	شراء الأراضي	1	1000000 00		1000000 00
	15	بيعت الأرض إلى DEF	1		25000 00	75000 00

رقم الحساب: **17201** الحساب: المباني

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد	
مايو	2	رصيد بداية المدة				0 00	
		شراء عمارة	1	200000 00		200000 00	

رقم الحساب: **17301** الحساب: الأثاث والمعدات

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد	
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00	
	16	تم شراء F & E	1	55000 00		55000 00	

رقم الحساب: **21001** الحساب: الحسابات الدائنة

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد	
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00	
	16	رصيد داين	1		55000 00	55000 00	
	20	رصيد داين	1		50000 00	105000 00	
	25	رصيد مرتجع	1	500 00		104500 00	

رقم الحساب: **31001** الحساب: أسهم عادية

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد	
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00	
	1	قيمة بيع الأسهم	1		50000 00	50000 00	سج

رقم الحساب: **31002** الحساب: رأس المال الإضافي المدفوع

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
يمكن	1	رصيد بداية المدة				0 00
	1	الرصيد الزائد عن راس المال	1		450000 00	450000 00

استخدام نظام محاسبة يدوي ، يمكن أن تحدث الأخطاء بسهولة حيث يتم نسخ الإدخالات من دفتر اليومية العام لترحيلها إلى حسابات دفتر الأستاذ الفردية . عندما يتم مسك الدفاتر في نظام معلومات محاسبي آلي ، فإن الإدخال الذي يقوم بتحديث حسابات دفتر الأستاذ يتم مرة واحدة فقط. قد لا توجد دفتر اليومية العامة كمجلة منفصلة بهذا الاسم، ولكن الإدخالات كما هو موضح في دفتر اليومية العامة متاحة كتقرير دفتر الأستاذ العام. وبما أن الإدخال يتم مرة واحدة، فلا تحدث أخطاء في النسخ

الوحدة الدراسية 5: أ.2. ميزان المراجعة غير المعدل

الدورة المحاسبية: الخطوة 4 – إعداد ميزان المراجعة غير المعدل

ملاحظة : هذه هي الخطوة الرابعة من الخطوات الثماني في الدورة المحاسبية

ميزان **المراجعة غير المعدل** عن طريق تحويل الأرصدة الجارية من حسابات دفتر الأستاذ إلى تقرير يوضح جميع أرصدة حسابات دفتر الأستاذ، حيث تكون الأرصدة المدينة في العمود الأيسر والأرصدة الدائنة في العمود الأيمن. "غير معدلة" تعني أن إدخالات التعديل (الموضحة لاحقًا) لم يتم نشرها بعد . يتم إدراج حسابات دفتر الأستاذ في ميزان المراجعة بالترتيب الذي تظهر به في دليل الحسابات

يتم تجميع عمود الخصم وعمود الائتمان. يجب أن يكون مجموع جميع الأرصدة المدينة مساوياً لمجموع جميع الأرصدة الدائنة. إذا لم تكن المجاميع متماثلة، فقد حدث خطأ ويجب التحقيق فيه وتصحيحه

يمكن إعداد ميزان المراجعة غير المعدل في أي وقت. عندما يكون نظام المحاسبة اليدوية قيد الاستخدام، يجب إعداد ميزان المراجعة غير المعدل بشكل متكرر للتأكد من بقاء دفتر الأستاذ في حالة توازن. يوصى بإعداد ميزان المراجعة غير المعدل بعد كل جلسة ترحيل، بحيث إذا لم يتوازن ميزان المراجعة، فيجب فحص أحدث الإدخالات المنشورة فقط للعثور على الخطأ

ميزان المراجعة غير المعدل المعد بعد ترحيل البنود السابقة هو كما يلي. يوضح رصيد المراجعة غير المعدل أن دفتر الأستاذ في رصيد بعد الترحيلات لأن إجمالي الحسابات ذات الأرصدة المدينة يساوي إجمالي الحسابات ذات الأرصدة الدائنة

رصيد المراجعة غير المعدل بعد ترحيل المعاملات السابقة هو كما يلي

شركة جرين وركس للتوزيع
ميزان المراجعة (غير المعدل)
20 مايو 2001

رقم حساب	إسم الحساب	الديون	الاعتمادات
11001	نقد	225,000.00	
14001	مخزون	49,500.00	
17101	أرض	75,000.00	
17201	البنايات	200,000.00	
17301	الأثاث والمعدات	55,000.00	
21001	الدائنون		104,500.00
31001	الأسهم العادية المباعة		50,000.00
31002	إضافي رأس المال المدفوع		450,000.00
المجاميع		604,500.00	604,500.00

الغرض والقيود من ميزان المراجعة

يشير ميزان المراجعة الذي تم إعداده بشكل صحيح والذي يتطابق فيه إجمالي أرصدة الحسابات المدينة مع إجمالي أرصدة الحسابات الدائنة إلى ما يلي

1) إجمالي الديون وإجمالي الاعتمادات لجميع المعاملات المسجلة حتى التاريخ الحالي متساويان

2) تم حساب الرصيد النهائي المدين أو الدائن لكل حساب دفتر أستاذ بشكل صحيح

3) تم جمع الأرصدة المدينة والدائنة المدرجة في ميزان المراجعة بشكل صحيح

يمكن لميزان المراجعة أن يكشف بعض الأخطاء التي يمكن أن تحدث عند تسجيل المعاملات. إذا كان إجمالي الأرصدة المدينة لا يساوي إجمالي الأرصدة الدائنة، فهذا يعني حدوث خطأ أو أكثر. أمثلة على الأخطاء المحتملة هي

- ربما تم ترحيل رصيد مدين إلى حساب دفتر الأستاذ كرصيد دائن أو ربما تم ترحيل رصيد دائن كمدين
- ربما تم حساب الرصيد النهائي في حساب واحد أو أكثر بشكل غير صحيح
- ربما تم تسجيل مبلغ أو مبالغ غير صحيحة أثناء عملية إعداد ميزان المراجعة من أرصدة حساب دفتر الأستاذ النهائي
- عند إعداد ميزان المراجعة، ربما تم نسخ الرصيد المدين في الحساب إلى العمود الدائن لميزان المراجعة، أو ربما تم نسخ الرصيد الدائن في الحساب إلى عمود المدين
- ربما حدث خطأ في جمع الأرصدة المدينة أو الاعتمادات في ميزان المراجعة

ومع ذلك، فإن ميزان المراجعة محدود فيما يمكن أن يظهره. إن إعداد ميزان المراجعة يثبت أن مجموع الأرصدة المدينة يساوي مجموع الأرصدة الدائنة لا يعني ضمنا أن جميع المعاملات قد تم تحليلها وإرسالها بشكل صحيح إلى حسابات دفتر الأستاذ الصحيح. إذا خُصم حساب غير صحيح أو قيّد لحسابه في معاملة أو معاملات، أو إذا كان مبلغ المعاملة غير صحيح، أو إذا فاتت عملية أو أكثر ولم تسجل على الإطلاق، فإن رصيد المراجعة سيتوازن، ولكن السجلات المحاسبية لن تكون دقيقة.

ملاحظة : ولا يمثل ميزان المراجعة إلا مؤشرا على تساوي مجموع المبالغ المدينة ومجموع الأرصدة الدائنة.

لذلك، يلزم إجراء المزيد من الاختبارات قبل أن يتم تحديد أن جميع عمليات الترحيل قد تم تنفيذها بشكل صحيح. ويجب مراجعة الوثائق، والتحقق من المعاملات المسجلة، ومقارنة الإدخالات المرحلة بالمعاملات المسجلة. علاوة على ذلك، يجب مقارنة أرصدة ميزان المراجعة بالأرصدة الختامية في حسابات دفتر الأستاذ الفردية للتأكد من إعداد ميزان المراجعة بشكل صحيح. إذا تم العثور على أخطاء، فيجب تصحيحها، ويجب إعداد ميزان المراجعة المصحح

ورغم أن ميزان المراجعة يقتصر على إظهار تساوي مجموع المبالغ المدينة ومجموع الأرصدة الدائنة، فإنه لا يزال مفيدا. ويبين أن دفتر الأستاذ متوازن، ويمكن استخدامه في إعداد البيانات المالية، بعد التأكد من أن جميع عمليات النشر قد اكتملت وأنجزت على نحو سليم

الوحدة الدراسية 6: أ.2. الدخل الشامل

مقدمة لتسجيل الدخل الشامل

الشركات لديها هدف كسب الأرباح. التشغيل يزيد بشكل مربح من حقوق الملكية، في حين أن التشغيل ينخفض بشكل غير مربح حقوق الملكية.

يمكن الاحتفاظ بالأرباح في الأعمال التجارية لتمويل النمو، ويمكن استثمار الأرباح في أي نوع من الأصول، مثل الأراضي والمباني والمعدات أو الزيادات في المخزون لدعم زيادة المبيعات. قد تكون بعض الأرباح المحتجزة متاحة نقدًا، ولكن قد يتم استثمار العديد منها في أنواع أخرى من الأصول. من المهم أن نفهم أن الأرباح ليست بالضرورة متاحة في شكل نقد. ومع ذلك، إذا كان لدى الشركة نقود كافية، فقد يتم توزيع بعض الأرباح على المالكين. أصحاب الشركة هم مساهموها، وتأخذ التوزيعات على المساهمين شكل توزيعات أرباح.

لكي تظل المعادلة المحاسبية، **الأصول = الخصوم + حقوق الملكية**، في رصيد، يجب أن تغير أي معاملة تغير حقوق الملكية أيضًا إجمالي الأصول أو إجمالي الخصوم، أو كليهما. عادة ما تؤدي العمليات المربحة إلى زيادة ليس فقط في حقوق الملكية ولكن أيضًا في إجمالي الأصول، بحيث تظل المعادلة المحاسبية متوازنة. يمكن أيضًا موازنة زيادة حقوق الملكية من العمليات المربحة بانخفاض الالتزامات، على سبيل المثال عند سداد القرض

يتم تعريف الدخل الشامل من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية، وهو الكيان الذي يطور ويصدر المعايير المحاسبية للولايات المتحدة، على أنها التغيير في حقوق الملكية (صافي الأصول) لكيان تجاري خلال فترة من المعاملات والأحداث والظروف الأخرى من مصادر غير مالك. يشمل جميع التغييرات في حقوق الملكية خلال فترة ما باستثناء تلك الناتجة عن استثمارات المالكين والتوزيعات على المالكين

تشمل مكونات الدخل الشامل جميع الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر خلال فترة ما. ويؤدي تجميع معظم عناصر الإيرادات الشاملة، وليس كلها، إلى إيرادات صافية ترد في بيان الإيرادات

صافي الدخل هو فائض في الإيرادات والمكاسب على النفقات والخسائر المبلغ عنها في بيان الدخل. يزيد صافي الدخل من حقوق الملكية لأنه في إغلاق نهاية العام، يتم قيده في حساب الأرباح المحتفظ بها في حقوق الملكية، مما يزيد الأرباح المحتفظ بها

الخسارة الصافية هي فائض في النفقات والخسائر عن الإيرادات والمكاسب المبلغ عنها في بيان الدخل. يؤدي صافي الخسارة المبلغ عنها في بيان الدخل إلى انخفاض حقوق الملكية لأنه في إغلاق نهاية العام، يتم خصمه من حساب الأرباح المحتفظ بها في حقوق الملكية، مما يؤدي إلى انخفاض الارباح المحتفظ بها

الدخل الشامل الآخر

لا يتم الإبلاغ عن بعض الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر المدرجة في الدخل الشامل في بيان الدخل. وتسمى هذه البنود، المحددة في المعايير المحاسبية، بنود الإيرادات الشاملة الأخرى. يتم تسجيلها في حساب الدخل المركب الآخر المتراكم، وهو حساب في قسم الأسهم في الميزانية العمومية. وبالتالي، بدلاً من الوصول إلى حقوق الملكية من خلال بيان الدخل بسبب تحويلها إلى حساب الأرباح المحتفظ بها في إغلاق نهاية العام، يتم تسجيل بنود الدخل الشاملة الأخرى مباشرة في حقوق الملكية.

تشمل الإيرادات الشاملة جميع مكونات صافي الدخل وجميع مكونات الإيرادات الشاملة الأخرى المسجلة خلال الفترة. الإيرادات الشاملة لهذه الفترة هي إجمالي الأرصدة الدائنة في جميع حسابات بيان الدخل وفي حساب الدخل الشامل الآخر المتراكم مطروحًا منه إجمالي الديون في جميع حسابات بيان الدخل وفي الحساب.

ملخص الدخل الشامل

توفر الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر تفاصيل حول مقدار وطرق زيادة أو انخفاض إجمالي حقوق الملكية للمؤسسة خلال الفترة بخلاف استثمارات المالكين أو التوزيعات على المالكين.

تزيد جميع الإيرادات والمكاسب من إجمالي حقوق الملكية، وتخفض جميع المصروفات والخسائر إجمالي حقوق الملكية، إما من خلال بيان الدخل المؤدي إلى حساب الأرباح المحتفظ بها في حقوق الملكية أو عن طريق تغيير إجمالي حقوق الملكية مباشرة من خلال حساب الدخل الشامل الآخر المتراكم.

يتم الإبلاغ عن معظم الإيرادات والمكاسب والمصروفات والخسائر في بيان الدخل كصافي دخل قادم أو صافي خسارة. صافي الدخل (الخسارة) يزيد (ينقص) رصيد إجمالي حقوق الملكية لأنه يتم تحويله إلى حساب الأرباح المحتفظ بها في قسم حقوق الملكية في الميزانية العمومية، مع إغلاق نهاية العام.

يغطي هذا القسم من الكتاب المدرسي بيان الدخل.

يتم استبعاد بعض الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر الأخرى من صافي الدخل. تسمى هذه البنود إيرادات شاملة أخرى، ويتم الإبلاغ عنها بدلاً من ذلك في حساب الدخل الشامل الآخر المتراكم، وهو حساب في قسم الأسهم في الميزانية العمومية. وبالتالي، فإن هذه البنود تؤثر أيضًا على رصيد إجمالي حقوق الملكية، على الرغم من عدم الإبلاغ عنها في بيان الدخل. البنود التي سيتم الإبلاغ عنها في الإيرادات الشاملة المتراكمة محددة في المعايير المحاسبية.

يتم تغطية البنود المبلغ عنها في حساب الإيرادات الشاملة الأخرى المتراكمة بمزيد من التفصيل لاحقًا في هذا الكتاب ، في وحدة الدراسة 22 في القسم ب. لا يتضمن هذا القسم الإبلاغ عن أي بنود من الإيرادات الشاملة الأخرى.

حسابات دفتر الأستاذ لبيان الدخل للإيرادات والمكاسب والمصروفات والخسائر

تُستخدم حسابات دفتر الأستاذ لتصنيف الإيرادات والمكاسب والنفقات والخسائر للإبلاغ عن بيان الدخل، تمامًا كما يتم استخدامها لحسابات الأصول والخصوم وحقوق الملكية.

يستخدم حساب دفتر أستاذ منفصل لكل نوع رئيسي من الإيرادات والمكاسب والمصروفات والخسائر. يتم الإبلاغ عن الإيرادات والمكاسب والنفقات والخسائر الموجزة في بيان الدخل. يتم الإبلاغ عن الإيرادات والمكاسب مطروحًا منها النفقات والخسائر في بيان الدخل إما كصافي دخل أو صافي خسارة للفترة.

ملاحظة : حسابات الأصول والالتزامات وحقوق الملكية هي حسابات ميزانية عمومية ، لذا يتم إدراج أرصدتها في الميزانية العمومية التي يتم إعدادها في نهاية الفترة المحاسبية يتم الإبلاغ عن معظم حسابات الإيرادات والأرباح والمصروفات والخسائر في بيان الدخل الذي يتم إعداده في نهاية الفترة المحاسبية صافي الدخل من بيان الدخل إلى زيادة رصيد حساب الأرباح المحتجزة ، كما أن صافي الخسارة من بيان الدخل يؤدي إلى انخفاض رصيد حساب الأرباح المحتجزة في قسم حقوق الملكية في الميزانية العمومية وبالتالي، فإن الأرصدة في حسابات الإيرادات والأرباح والمصروفات والخسائر الواردة في بيان الدخل توفر التفاصيل وراء الزيادات والنقصان التي تسببها في إجمالي حقوق الملكية

تأثير الحسابات المدينة و الدائنة على حسابات الدخل

نظرًا لأن حسابات الإيرادات والمكاسب والمصروفات والخسائر توفر التفاصيل الكامنة وراء الزيادات والانخفاضات في حقوق الملكية التي تحدثها، فإن تأثير الحسابات المدينة و الدائنة لتلك الحسابات يتوافق مع تأثيرها على حقوق الملكية.

يزيد الرصيد الدائن لأي نوع من حسابات بيان الدخل صافي الدخل، إما عن طريق زيادة الإيرادات/المكاسب أو عن طريق تقليل النفقات/الخسائر. نظرًا لأن الرصيد الدائن لحساب بيان الدخل يزيد من صافي الدخل، فإنه يزيد حقوق الملكية، تمامًا كما أن تسجيل حساب حقوق الملكية يزيد بشكل مباشر من حقوق الملكية.

- يؤدي الرصيد الدائن لحساب الإيرادات أو المكاسب إلى زيادة الإيرادات أو المكاسب وزيادة صافي الدخل وزيادة حقوق الملكية.
- يخفض الرصيد الدائن لحساب المصروفات أو الخسائر النفقات أو الخسائر، ويزيد صافي الدخل، ويزيد حقوق الملكية.

يؤدي الحساب المدين من أي نوع من حسابات بيان الدخل إلى انخفاض صافي الدخل، إما عن طريق زيادة النفقات/الخسائر أو عن طريق انخفاض الإيرادات/المكاسب. نظرًا لأن الخصم من حساب بيان الدخل ينخفض صافي الدخل، فإنه ينخفض حقوق الملكية، تمامًا كما أن خصم حساب حقوق الملكية ينخفض بشكل مباشر حقوق الملكية.

- يؤدي الرصيد المدين من حساب المصروفات أو الخسائر إلى زيادة النفقات أو الخسائر، وتقليل صافي الدخل، وخفض إجمالي حقوق الملكية.
- يؤدي الرصيد المدين من حساب الإيرادات أو المكاسب إلى خفض الإيرادات أو المكاسب، وخفض صافي الدخل، وخفض إجمالي حقوق الملكية.

وفيما يلي ملخص للمدينة والدائنة وتأثيرها على أرصدة حسابات دفتر الأستاذ بأنواعها بما في ذلك حسابات الميزانية العمومية وحسابات قائمة الدخل.

نوع الحساب	التأثير على رصيد الحساب	
	المدين	الدائن
حسابات الأصول	يزيد	ينقص
حسابات الالتزامات	ينقص	يزيد
حسابات حقوق الملكية	ينقص	يزيد
حسابات الإيرادات أو المكاسب	ينقص	يزيد
حسابات المصروفات أو الخسائر	يزيد	ينقص

ملاحظة :

- الإيرادات والمكاسب تزيد من حقوق الملكية . ولذلك، يتم تسجيل الزيادات في الإيرادات والمكاسب عن طريق **وضعها كحسابات دائنة**
- النفقات والخسائر تقلل حقوق الملكية . ولذلك، يتم تسجيل الزيادات في النفقات والخسائر بالمدينة

يتم تضمين أرصدة حسابات الإيرادات والأرباح والمصروفات والخسائر في أي ميزان مراجعة تم إعداده لإظهار أن إجمالي الديون يساوي إجمالي الأرصدة. بالنسبة لحسابات الإيرادات والمكاسب، تمثل الأرصدة الدائنة الإيرادات أو المكاسب للفترة. بالنسبة لحسابات المصاريف والخسائر، تمثل الأرصدة المدينة المصاريف أو الخسارة للفترة

أرصدة الحسابات العادية

أرصدة الحسابات العادية، بما في ذلك ليس فقط حسابات الأصول والخصوم وحقوق الملكية (المعطاة سابقًا)، ولكن أيضًا حسابات الإيرادات/المكاسب والمصروفات/الخسائر، تتطابق مع نوع الإدخال – المدين او الدائن - الذي يزيد رصيد الحساب لكل منهما. وهي كما يلي:

نوع الحساب	رصيد الحساب العادي
حسابات الأصول	مدين
حسابات الالتزامات	دائن
حسابات حقوق الملكية	دائن
حسابات الإيرادات والمكاسب	دائن
حسابات المصروفات والخسائر	مدين

الدراسة 7: أ.2. حسابات دفتر الأستاذ الفرعية

حسابات دفتر الأستاذ وحسابات دفتر الأستاذ الفرعية

تُستخدم حسابات دفتر الأستاذ لتجميع جميع المعلومات في مكان واحد عن الزيادات والنقصان في حساب دفتر الأستاذ المحدد وكذلك الرصيد الحالي في الحساب

ومع ذلك، تحتوي بعض حسابات دفتر الأستاذ على معاملات لكيانات متعددة. على سبيل المثال، الرصيد في حساب دفتر الأستاذ للحسابات المستحقة الدفع هو تجميع لجميع المعاملات والأرصدة الفردية المستحقة لجميع الموردين الأفراد. ولأنه تجميع للمعاملات مع موردين متعددين، فلن يكون من العملي استخدام حساب دفتر الأستاذ للحسابات المستحقة الدفع للبحث عن المبلغ المستحق لمورد معين، على سبيل المثال. ولذلك، يلزم الاحتفاظ بحساب مستحق الدفع منفصل لكل مورد لكي يتمكن من رؤية وتحليل النشاط مع كل مورد. ومع ذلك، فإن الاحتفاظ بحساب مستحق الدفع منفصل لكل مورد من شأنه أن يتسبب في أن يكون دفتر الأستاذ كبيرًا بشكل مستحيل. إذا كان ميزان المراجعة غير المعدل غير متوازن، فإن تحديد الخطأ أو الأخطاء سيكون مهمة مستحيلة. لذلك، يتم فصل دفتر الأستاذ في العديد من دفاتر الأستاذ المنفصلة.

وباستخدام حسابات الدفع كمثال، ينشأ حساب لكل مورد تُشترى منه المشتريات عن طريق الائتمان، وتوضع جميع حسابات الموردين في دفتر أستاذ منفصل يسمى دفتر الأستاذ للحسابات المستحقة الدفع. دفتر الأستاذ المستحق الدفع هو دفتر أستاذ فرعي، وتسمى حسابات فرادى الموردين في دفتر الأستاذ الفرعي للحسابات المستحقة الدفع حسابات دفتر الأستاذ الفرعي، أو حسابات دفتر الأستاذ الفرعي.

تُستخدم حسابات دفتر الأستاذ الفرعي للحسابات المستحقة الدفع للاحتفاظ بسجلات تفصيلية لكل مورد يدعم الرصيد في حساب دفتر الأستاذ للحسابات المستحقة الدفع. يُستخدم كل حساب من حسابات الدفع في دفتر الأستاذ الفرعي لتسجيل المشتريات والمدفوعات التي تتم من مورد مستحق الدفع إليه. وتبلغ المعاملات والأرصدة في جميع حسابات دفتر الأستاذ الفرعي المستحقة الدفع مجموع المعاملات والرصيد في حساب دفتر الأستاذ للحسابات المستحقة الدفع. حساب دفتر الأستاذ للحسابات المستحقة الدفع هو حساب المراقبة، ويسمى أيضًا الحساب المتحكم، لحسابات دفتر الأستاذ الفرعي للحسابات المستحقة الدفع. ويتضمن حساب المراقبة مجاميع المعاملات والأرصدة في حسابات دفتر الأستاذ الفرعي ذات الصلة.

وبعد وضع حسابات الموردين في دفتر الأستاذ الفرعي للحسابات المستحقة الدفع، لم يبق في مجموعة الحسابات المستخدمة لإعداد التقارير سوى حساب دفتر الأستاذ الأصلي للحسابات المستحقة الدفع. وتسمى المجموعة المتبقية من الحسابات دفتر الأستاذ العام لتمييزها عن دفاتر الأستاذ الفرعية.

يحتل حساب المراقبة، الحسابات المستحقة الدفع، مكانة في النظام المحاسبي للعديد من حسابات الموردين الأفراد التي تشكل دفتر الأستاذ الفرعي للحسابات المستحقة الدفع. وفي جلسة نشر واحدة، يمكن إيداع القيودات في العديد من حسابات دفتر الأستاذ الفرعي الفردية التي تدعم حساب مراقبة، ثم يوضع مجموع هذه النشرات في دفتر الأستاذ الفرعي على حساب المراقبة إلى جانب الديون أو الاعتمادات التعويضية.

يبلغ الرصيد الائتماني الحالي لحساب الحسابات المستحقة الدفع لشركة Greenworks 104500.00 دولار، ومن هذا المبلغ، يستحق 55000 دولار لشركة F&E Associates بينما يرجع 49500 دولار إلى Half's Wholesale. لذلك، لدى Greenworks حساب دفتر أستاذ للحسابات الفرعية المستحقة الدفع لشركة F&E Associates برصيد ائتماني قدره 55000 دولار وواحد لـ Half's Wholesale برصيد دائن قدره 49500 دولار، ويجب تحديث حسابات دفتر الأستاذ الفرعي هذه لجميع المعاملات مع هؤلاء الموردين. مع إضافة كل مورد جديد، سيتم إنشاء حساب دفتر أستاذ جديد للحسابات الفرعية المستحقة الدفع له.

وفيما يلي بعض الأمثلة على دفاتر الأستاذ الفرعية التي يمكن استخدامها، تبعا لاحتياجات المنظمة:

حساب دفتر الأستاذ للأصول، الحسابات المستحقة القبض، والذي يستخدم لتتبع المبالغ المستحقة على العملاء، هو حساب مراقبة مع حساب دفتر الأستاذ الفرعي لكل عميل يشتري على الدين. في كل مرة يتم فيها تسجيل بيع ائتمان، يتم خصم حساب القبض في دفتر الأستاذ الفرعي لذلك العميل لزيادة رصيد العميل المستحق. ثم يتم خصم إجمالي مبيعات الائتمان المسجلة لجميع حسابات دفتر الأستاذ الفرعي للعملاء في جلسة النشر إلى حساب التحكم في استلام الحسابات.

الائتمان التعويضي هو لإيرادات المبيعات. عندما يتم استلام التحويلات، يتم قيد حسابات القبض الخاصة بدفتر الأستاذ الفرعي للعملاء قبل قيد حساب مراقبة القابلة من إجمالي المبلغ المستلم. مع إضافة عملاء جدد، سيتم إنشاء حساب دفتر أستاذ فرعي جديد للمستحقات

وعادة ما يكون حساب دفتر الأستاذ الخاص بالأصول، وهو الجرد، حسابا رقابيا يحتوي على حساب دفتر أستاذ فرعي لكل بند من بنود المخزون، يتم تحديده حسب رقم جزء المخزون واسمه، لتتبع التغييرات في الجرد الموجود في كل بند من بنود المخزون. وفي دفاتر الأستاذ الفرعية، يمكن تعديل العدد الإجمالي للوحدات الموجودة في متناول كل صنف في كل مرة يتم فيها استلام المخزون أو بيعه، بحيث يمكن الاحتفاظ بعدد الوحدات التي ينبغي أن تكون في متناول اليد لكل صنف من أصناف المخزون إلى جانب تكلفة ذلك الصنف من أصناف المخزون. هناك حاجة إلى عدد الوحدات التي يجب أن تكون في متناول اليد عند تلقي طلبات العملاء، لتحديد وقت إعادة الترتيب، وللمقارنة مع العدد الفعلي للوحدات التي يتم احتسابها عند إجراء جرد مادي

حساب دفتر الأستاذ للأصول، الأثاث والمعدات، هو حساب مراقبة به حساب دفتر أستاذ فرعي لكل قطعة أثاث أو معدات، لتسهيل صيانة سجل منفصل لكل قطعة. وحساب الاستهلاك والأثاث والمعدات المتراكم هو أيضا حساب مراقبة يحتوي على سجلات الاستهلاك لجميع قطع المعدات الفردية المحفوظة في حسابات دفتر الأستاذ الفرعي ذي الصلة.

يتم الاحتفاظ بدفاتر الأستاذ الفرعية في سجلات منفصلة. يحتوي كل حساب من حسابات دفتر الأستاذ الفرعي على الرصيد الافتتاحي، وجميع القيودات التي زادت الرصيد في الحساب وخفضته، والرصيد الجاري في الحساب. وينبغي أن يكون مجموع أرصدة الحسابات في دفتر الأستاذ الفرعي مساويا للرصيد في حساب المراقبة المرتبط به

وينبغي إجراء تسويات منتظمة بين كل حساب مراقبة ودفتر الأستاذ الفرعي التابع له، وينبغي التحقيق في أي اختلافات وتصحيحها

مثال : تم استلام الدفعات من ثلاثة عملاء، العميل أ، والعميل ب، والعميل ج

- يتم تسجيل دفعة بقيمة 100 دولار أمريكي مستلمة من العميل "أ" كتخفيض في الرصيد المستحق في حساب المستحق لدفتر الأستاذ الفرعي الخاص بالعميل "أ"
- "يتم تسجيل دفعة قدرها 200 دولار أمريكي مستلمة من العميل "ب" كتخفيض في الرصيد المستحق في حساب المستحق لدفتر الأستاذ الفرعي للعميل "ب
- "يتم تسجيل دفعة قدرها 300 دولار أمريكي مستلمة من العميل "ج" كتخفيض في الرصيد المستحق في حساب المستحق لدفتر الأستاذ الفرعي للعميل "ج

يتم تسجيل مجموع الدفعات الثلاث، 600 دولار، كنقصان (دائن) لحساب المراقبة ، الحسابات المدينة. الجانب الأخر من المعاملة في دفتر الأستاذ العام هو زيادة (خصم) قدره 600 دولار لحساب دفتر الأستاذ ، نقدًا

لاحظ أن ما ورد أعلاه يشكل زيادة قدرها 600 دولار أمريكي لأصل واحد، وهو النقد ، وانخفاض قدره 600 دولار أمريكي لأصل آخر، وهو الحسابات المدينة والنتيجة هي عدم حدوث تغيير في إجمالي الأصول ; وبما أنه لا يوجد تغيير في إجمالي المطلوبات أو إجمالي حقوق الملكية ، فإن المعادلة المحاسبية ، **الأصول= المطلوبات + حقوق الملكية** ، تظل في حالة توازن

لحسابات دفتر الأستاذ الفرعي مثل حسابات العملاء الفردية المستحقة القبض أو الحسابات المستحقة الدفع للموردين الفرديين. يمكن أن يكون نظام الترقيم لحسابات دفتر الأستاذ الفرعي هو أي شيء يلبي احتياجات المؤسسة. على سبيل المثال، قد ترغب الشركة في استخدام الرقم الأول في أرقام حسابات العملاء كرمز فرعي أو أي نوع آخر من التعليمات البرمجية

في نظام المعلومات المحاسبية الآلي ، يتم تحديث حسابات دفتر الأستاذ الفرعي الفردية وحساب المراقبة في نفس الوقت عند ترحيل الإدخالات إليها. ومع ذلك، **لا يزال يتعين تسوية** حسابات دفتر الأستاذ الفرعي بشكل منتظم مع حسابات المراقبة الخاصة بها لأن الأخطاء يمكن أن تحدث، وهي تحدث بالفعل. على سبيل المثال، إذا قام شخص ما بنشر إدخال تعديل يؤثر على الرصيد في حساب مراقبة دون تعديل حساب أو حسابات دفتر الأستاذ الفرعي ذي الصلة، فلن تتم تسوية حسابات دفتر الأستاذ الفرعي مع الرصيد الموجود في حساب المراقبة . ويجب التحقيق في أي اختلافات وتصحيحها.

ملاحظة: أمثلة على تسجيلات دفتر الأستاذ الفرعي غير مدرجة في الأمثلة التالية على معاملات غرينووركس.

الوحدة الدراسية 8: أ.2. مثال: معاملات الإيرادات والمصروفات

يتم تحويل صافي الدخل أو صافي الخسارة للفترة المبلغ عنها في بيان الدخل في النهاية إلى حقوق الملكية عن طريق حساب الأرباح المحتفظ بها

لكي تظل المعادلة المحاسبية، الأصول = الخصوم + حقوق الملكية، في رصيد، يجب أن تغير كل معاملة تغير صافي الدخل (وبالتالي حقوق الملكية من خلال الأرباح المحتجزة حسابًا أو حسابات أخرى في الميزانية العمومية. لذلك، فإن كل قيد يؤثر على صافي الدخل عادة ما يؤثر أيضًا على حساب الميزانية العمومية أو الحسابات

يتم شرح معيار وقت الاعتراف بالإيرادات بالتفصيل في وحدة الدراسة 22 في هذا الكتاب. ومع ذلك، بشكل عام، يتم إثبات الإيرادات عندما يحصل العميل على السيطرة على الأصل. عند تسجيل الإيرادات، يتم خصم الموجودات التي يتلقاها البائع مقابل السلعة المقدمة للعميل (لزيادتها) ويتم قيد حساب الإيرادات المناسب (لتجديده). على سبيل المثال، يتم تسجيل صفقة بيع للنقد عن طريق خصم حساب النقد، وهو أحد الأصول، وبالتالي زيادته، وتسجيل حساب إيرادات المبيعات، وبالتالي زيادته وزيادة حقوق الملكية في النهاية من خلال الأرباح المحتجزة. إذا لم يتم استلام أي نقود للبيع وسيقوم العميل بتحويل الأموال لاحقًا، فإن الخصم المسجل عند البيع يكون إلى حساب أصول آخر، حساب الحسابات المستحقة القبض، بدلاً من حساب النقد. سواء ذهب الخصم إلى الحساب النقدي أو حساب الحسابات المستحقة القبض، فإن المعاملة تزيد الأصول وتزيد حقوق الملكية

كما أن المعيار الخاص بالوقت الذي يتم فيه الاعتراف بالمصروفات مشمول في بيان الإيرادات وقياس الدخل لوحدة الدراسة، ولكن بشكل عام، يتم الاعتراف بالمصروفات عندما يتم تكبد التزام في عملية تقديم السلع أو الخدمات للعملاء وعندما يتم الاعتراف بالإيرادات التي تم تكبدها من أجلها، يسمى مبدأ المطابقة

ويمكن أيضا الاعتراف بالمصروفات من خلال التوزيع المنهجي والرشيد بين فترات مثل الاستهلاك، حيث تقيد تكلفة الأصل الثابت على مدى عدة فترات للاعتراف بالمزايا التي تتلقاها منه خلال الفترات التي تستخدم فيها. بدلاً من ذلك، إذا لم توفر التكلفة فائدة مستقبلية، يتم الاعتراف بها كنفقات فور تكبدها. عادة ما يتم حساب التكاليف الادارية عند تكبدها

عند تسجيل المصروفات، يتم خصم حساب المصروفات المناسب لزيادته، وبالتالي تقليل صافي الدخل وتناقص حقوق الملكية في النهاية. إذا تم دفع المصروفات نقدًا، يتم قيد حساب النقد، وهو حساب أصول، لخفضه. وتقيّد معظم المؤسسات التجارية في البداية حساب الحسابات المستحقة الدفع بالمبلغ المستحق، مما يزيد من الخصوم وبعد ذلك عندما يتم الدفع، فإنهم يدينون حسابات الدفع والائتمان النقدي. على سبيل المثال، يتم تسجيل فاتورة المرافق التي يجب دفعها عن طريق خصم مصروفات المرافق، وبالتالي تقليل حقوق الملكية من خلال الإيرادات المحتجزة، وتسجيل الحسابات المستحقة الدفع، وبالتالي زيادة الالتزامات. عندما يتم الدفع، يتم خصم الحسابات المستحقة الدفع ويتم قيد النقد، وبالتالي تقليل إجمالي الخصوم وإجمالي الأصول

في وقت سابق من هذه المناقشة، تم توضيح معاملات تنظيم شركة جرين وركس ، وهي شركة جديدة، حتى 20 مايو 2001. يستمر هذا التوضيح الآن للفترة المتبقية من مايو وشهر يونيو، ويشمل المعاملات التشغيلية

حسابات دفتر الأستاذ الجديدة

ليشمل حسابات الإيرادات وحسابات المصروفات وحساب الأرباح المحتجزة ، على النحو التالي. حسابات دفتر الأستاذ الجديد مكتوبة Greenworks مخطط حسابات بالخط العريض.

نوع الحساب	إسم الحساب	رقم حساب
شركة جرين وركس للتوزيع جدول الحسابات		
أصل	نقدي	11001
أصل	**الحسابات المستحقة**	**12001**
أصل	جرد	14001
أصل	أرض	17101
أصل	البنايات	17201
أصل	الأثاث والمعدات	17301
التزام	الدائنون	21001
حقوق المكلية	الأسهم العادية المباعة	31001
حقوق المكلية	إضافي رأس المال المدفوع	31002
حقوق المكلية	**الأرباح المحتجزة**	**32001**
ربح	**إيرادات المبيعات**	**41001**
مصروف	**تكلفة البضاعة المباعة**	**51001**
مصروف	**مصاريف الشحن**	**51002**
مصروف	**حساب الرواتب والأجور**	**52001**
مصروف	**المصاريف الخدمية**	**53002**
مصروف	**نفقات وسائل الإعلام الإعلانية**	**54001**
مصروف	**تكلفة إنتاج الإعلانات**	**54002**

وجاءت المعاملات التشغيلية لشهري مايو ويونيو على النحو التالي

وصف	تاريخ
تم دفع المرتبات والأجور البالغة 000 5 دولار عن شهر أيار/مايو	31 مايو 2001

الرواتب والأجور هي نفقات، والمصروفات تنخفض حقوق الملكية. يتم خصم حساب مصروفات الرواتب والأجور بمبلغ 5000 دولار. يتم دفع الرواتب والأجور نقدًا، والنقد هو حساب أصول. يتم تخفيض الأصل عن طريق وضعه بالجانب الدائن. ولذلك، يقيد حساب النقدية بمبلغ 000 5 دولار

ملاحظة: تسجيل كشوف المرتبات أكثر تعقيدا بكثير مما هو مبين في هذا المثال، لأن الإيرادات والضرائب الأخرى، وأحيانا البنود الأخرى أيضا، تُحتجز من رواتب الموظفين وتحتاج إلى تحويلها إلى أطراف ثالثة ؛ كما يلزم تسجيل الضرائب المستحقة على مرتبات أرباب العمل. علاوة على ذلك، من المحتمل ألا يتم دفع المبالغ المستحقة نقدًا في نفس تاريخ تسجيل النفقات. غير أن هذه الصيغة المبسطة للمعاملة ستكون كافية لهذا الغرض

من حساب مصروف الرواتب 5000

الى حساب النقد 5000

وصف	تاريخ
يتم إجراء مبيعات يبلغ مجموعها 12600 دولار على الدين. تبلغ تكلفة المخزون المباع 4800 دولار. بلغت تكلفة الشحن إلى الخارج 565 دولارًا.	2 يونيو 2001

تزيد الإيرادات من حقوق الملكية، لذلك يُقيد حساب إيرادات المبيعات بمبلغ 12600 دولار لزيادته. الحسابات المستحقة القبض هي أصول، وتتم زيادة حسابات الأصول عن طريق الخصم، لذلك يتم خصم حساب الحسابات المستحقة القبض بمبلغ 12600 دولار لزيادته بمقدار إيرادات المبيعات المتوقع استلامها في المستقبل من العملاء.

يستخدم جرين وركس نظام جرد دائم، حيث يتم تعديل حساب المخزون على الفور للتغييرات التي تحدث عند استلام المخزون أو بيعه. لذلك، يتم تحويل تكلفة العناصر المباعة من المخزون إلى تكلفة البضائع المباعة كجزء من تسجيل البيع. تقلل النفقات من حقوق الملكية، لذلك يتم تسجيل تكلفة العناصر المباعة عن طريق خصم قدره 4800 دولار لحساب مصروفات تكلفة السلع المباعة. المخزون هو أحد الأصول، ويتم تخفيض حسابات الأصول عن طريق وضعه بالجانب الدائن. ولذلك، يقيد حساب المخزون بمبلغ 4 800 دولار.

من حساب المدينين 12600

من حساب تكلفة البضاعة المباعة 4800

الى حساب ايراد المبيعات 12600

الى حساب المخزون 4800

ملاحظة: ستحتاج حسابات المستحقات لدفتر الأستاذ الفرعي للعملاء الفرديين إلى التحديث أيضًا، ولكن يتم عرض الإدخال الملخص فقط لحساب التحكم، الحسابات المدينة

تكلفة الشحن هي مصروفات، والنفقات تقلل من حقوق الملكية ؛ لذلك، يتم تسجيل تكلفة الشحن الخارجي عن طريق خصم قدره 565 دولارًا لحساب مصروفات الشحن الخارجي. يتم دفع النفقات نقدًا، والنقد هو أحد الأصول. تنخفض حسابات الأصول عن طريق الأرصدة الدائنة. لذلك، يقيد الحساب النقدي بمبلغ 565 دولارًا لتسجيل الدفعة النقدية

من حساب مصاريف الشحن 565

الى حساب النقد 565

وصف	تاريخ
فاتورة كهرباء بقيمة 689 دولارًا من وت للطاقة تغطي الاستخدام من 10 مايو وحتى 9 يونيو 2001 يتم استلامها ودفعها في 25 يونيو 2001	9 يونيو 2001

يتم تصنيف الكهرباء المستخدمة على أنها مصاريف المرافق، وتنخفض النفقات من حقوق الملكية ويتم تسجيلها بالخصم. يتم خصم حساب مصروفات المرافق مقابل 689 دولارًا، مما يؤدي إلى زيادته وتقليل صافي الدخل وحقوق الملكية من خلال الأرباح المحتجزة. المصروفات مستحقة وواجبة الدفع في 25 يونيو، لذا فإن الحسابات المستحقة الدفع، وهي التزام، تقيد بمبلغ 689 دولارًا لزيادتها

من حساب مصاريف المرافق 689

الى حساب الدائنون 689

وصف **تاريخ**

يتم إجراء مبيعات يبلغ مجموعها 20800 دولار على الائتمان. تبلغ تكلفة المخزون المباع 7900 دولار. تكلفة الشحن للخارج 690 دولارًا. 12 يونيو 2001

تزيد الإيرادات من حقوق الملكية، ويتم تسجيل إيرادات المبيعات من خلال رصيد قدره 20800 دولار لحساب إيرادات المبيعات لزيادة ذلك. الحسابات المستحقة القبض هي أصول، وتتم زيادة حسابات الأصول عن طريق وضعها بالجانب المدين، لذلك يتم خصم حساب الحسابات المستحقة القبض بمبلغ 20800 دولار لزيادته بمقدار إيرادات المبيعات المتوقع استلامها في المستقبل من العملاء.

تكلفة البضاعة المباعة هي مصروفات، والمصروفات تقلل حقوق الملكية من خلال الأرباح المحتجزة لأنها تزيد النفقات وتخفض صافي الدخل. يتم تسجيل تكلفة العناصر المباعة عن طريق خصم قدره 7900 دولار لحساب تكلفة البضائع المباعة. المخزون هو أحد الأصول، ويتم تخفيض حسابات الأصول عن طريق الاعتمادات. لذلك، يقيد حساب المخزون بمبلغ 900 7 دولار لخفضه.

من حساب المدينون 20800

من حساب تكلفة البضاعة المباعة 7900

الى حساب إيرادات مبيعات 20800

الى حساب المخزون 7900

تكلفة الشحن هي مصروفات، والنفقات تقلل من حقوق الملكية ؛ لذلك، يتم تسجيل تكلفة الشحن الخارجي عن طريق خصم قدره 690 دولارًا لحساب مصروفات الشحن الخارجي. يتم دفع النفقات نقدًا، والنقد هو أحد الأصول. تنخفض حسابات الأصول عن طريق الأرصدة الدائنة. لذلك، يقيد الحساب النقدي بمبلغ 690 دولارًا لتسجيل الدفعة النقدية.

من حساب تكاليف الشحن 690

الى حساب النقد 690

وصف **تاريخ**

تم استلام فاتورة مؤرخة في 15 يونيو 2001مقابل 445 دولارًا من ايلييت لإنتاج إعلانات محركات البحث، المستحقة الدفع في 30 يونيو 2001 15 يونيو 2001

المصروفات هي مصاريف إنتاج الإعلانات، ويتم وضعه بالجانب المدين هذا الحساب مقابل 445 دولارًا لزيادته، وبالتالي تقليل صافي الدخل وتقليل حقوق الملكية من خلال الأرباح المحتجزة. حساب الحسابات المستحقة الدفع هو حساب التزام، وتزيد الأرصدة الدائنة الالتزامات. يقيد حساب الحسابات المستحقة الدفع بمبلغ 445 دولارًا لزيادته.

من حساب مصاريف الإعلان 445

الى حساب الدائنون 445

وصف **تاريخ**

تم استلام فاتورة لإعلان محرك البحث بدءًا من 15 يونيو من شركة البحث مقابل 955 دولارًا، مستحقة الدفع في 30 يونيو 2001. 15 يونيو 2001

يتم تسجيل نفقات الوسائط الإعلانية عن طريق تسجيله بالجانب المدين الحساب بنفس الاسم مقابل 955 دولارًا. يؤدي هذا من حساب المصروفات إلى زيادة النفقات وتقليل صافي الدخل، مما يؤدي إلى انخفاض حقوق الملكية من خلال الأرباح المحتجزة. الحسابات المستحقة الدفع هي التزامات، وتزيد الالتزامات عن طريق الأرصدة الدائنة. يقيد حساب الحسابات المستحقة الدفع بمبلغ 955 دولارا

من حساب مصاريف الدعاية 955

الى حساب الدائنون 955

وصف	تاريخ
يتم إجراء مبيعات يبلغ مجموعها 35250 دولارًا على الائتمان. تبلغ تكلفة المخزون المباع 13395 دولارًا. تكلفة الشحن للخارج هي 1035 دولارًا.	16 يونيو 2001

تزيد الإيرادات من حقوق الملكية، لذلك يتم تسجيل إيرادات المبيعات من خلال رصيد قدره 35250 دولارًا لحساب إيرادات المبيعات لزيادة ذلك. الحسابات المستحقة القبض هي أصول، وتتم زيادة حسابات الأصول عن طريق المدين، لذلك يتم خصم حساب الحسابات المستحقة القبض بمبلغ 35250 دولارًا لزيادته بمقدار إيرادات المبيعات المتوقع استلامها في المستقبل من العملاء.

يتم تحويل تكلفة العناصر المباعة من المخزون إلى تكلفة البضائع المباعة كجزء من تسجيل البيع. تكلفة العناصر المباعة هي نفقات، والمصروفات تنخفض حقوق الملكية، لذلك تكلفة العناصر عن طريق تسجيلها كمدين قدره 13 395 دولارا لحساب مصروفات تكلفة السلع المباعة. المخزون هو أحد الأصول، ويتم تخفيض حسابات الأصول عن طريق وضعه بالجانب الدائن. ولذلك، يقيد حساب المخزون بمبلغ 395 13 دولارا.

من حساب المدينون 32250

من حساب تكلفة البضاعة المباعة 13395

الى حساب ايراد المبيعات 32250

الى حساب المخزون 13395

تكلفة الشحن هي مصروفات، والنفقات تقلل من حقوق الملكية ؛ لذلك، يتم تسجيل تكلفة الشحن الخارجي عن طريق تسجيله بالمدين قدره 1035 دولارًا لحساب مصروفات الشحن الخارجي. يتم دفع النفقات نقدًا، والنقد هو أحد الأصول. تنخفض حسابات الأصول عن طريق الأرصدة الدائنة. لذلك، يقيد الحساب النقدي بمبلغ 035 1 دولارًا لتسجيل الدفعة النقدية.

من حساب مصاريف الشحن 1035

الى حساب النقد 1035

وصف	تاريخ
يتم إجراء مبيعات يبلغ مجموعها 42500 دولار على الائتمان. تبلغ تكلفة المخزون المباع 16150 دولارًا. تكلفة الشحن للخارج هي 1410 دولارات.	20 يونيو 2001

يتم تسجيل إيرادات المبيعات من خلال رصيد قدره 42500 دولار لحساب إيرادات المبيعات لزيادتها. الحسابات المستحقة القبض هي أصول، لذلك يتم زيادة حساب الحسابات المستحقة القبض بمبلغ 42500 دولار لزيادة مبلغ عائدات المبيعات المتوقع استلامها في المستقبل من العملاء

تكلفة العناصر المباعة هي مصروفات، وتنخفض النفقات من حقوق الملكية، لذلك يتم تسجيل تكلفة العناصر المباعة عن طريق الخصم مقابل 16150 دولارًا لحساب تكلفة البضائع المباعة. تم تخفيض المخزون، وهو أحد الأصول، بمقدار 16150 دولارًا عن طريق تسجيله

من حساب المدينون 42500

من حساب تكلفة البضاعة المباعة 16150

الى حساب إيرادات المبيعات 42500

الى حساب المخزون 16150

يتم تسجيل تكلفة الشحن إلى الخارج عن طريق خصم قدره 1410 دولارات لحساب مصروفات الشحن إلى الخارج. يتم دفع المصروفات نقدًا، لذلك يتم قيد الحساب النقدي بمبلغ 1410 دولارات لخفضه

من حساب مصاريف الشحن 1410

الى حساب النقد 1410

وصف	تاريخ
تم دفع فاتورة شركة وت للطاقة المستحقى في 25 يونيو	25 يونيو 2001

تم حساب فاتورة وت للطاقة بمبلغ 689 دولارًا لزيادة النفقات، وتم قيد حساب الحسابات المستحقة الدفع مقابل 689 دولارًا في 9 يونيو لزيادة الالتزامات. عندما يتم دفع الفاتورة في 25 يونيو، يتم تسجيل الدائن ل حساب الحسابات المستحقة الدفع مقابل 689 دولارًا لتقليلها. يتم دفع الفاتورة نقدًا، والحساب النقدي هو حساب أصول. يتم تخفيض حسابات الأصول عن طريق الأرصدة الدائنة، لذلك يتم قيد الحساب النقدي بمبلغ 689 دولارًا

من حساب الدائنون 689

الى حساب النقد 689

وصف	تاريخ
يتم تحصيل حسابات العملاء المستحقة القبض بمبلغ 15500 دولار	26 يونيو 2001

يزيد تحصيل النقد من المبالغ المستحقة القبض من النقد، لذلك تتم زيادة الأصول النقدية بمقدار 15500 دولار عن طريق وضعها بالجانب المدين. وتنخفض الحسابات المستحقة القبض، وهي أصل آخر، بمقدار 500 15 دولار عن طريق قيدها كحساب دائن

من حساب النقد 15500

الى حساب المدينون 15500

وصف	تاريخ
يتم تحصيل حسابات العملاء المستحقة القبض بمبلغ 21.550 دولارًا	29 يونيو 2001

يزيد تحصيل الأموال النقدية من المبالغ المستحقة القبض من النقد، لذلك تتم زيادة الأصول النقدية بمقدار 21550 دولارًا عن طريق وضعها بالجانب المدين. تنخفض الحسابات المستحقة القبض، وهي أصل آخر، بمقدار 550 21 دولارًا عن طريق تقييدها

من حساب النقد 21550

الى حساب المدينون 21550

وصف	تاريخ
يتم دفع فواتير الحسابات المستحقة الدفع المستحقة لشركة ايلييت للانتاج مقابل 445 دولارًا و شركة البحث مقابل 955 دولارًا نقدًا	30 يونيو 2001

تم خصم الفواتير المستحقة لشركة ايلييت للامنتاج و شركة البحث من حسابات النفقات في 15 يونيو، وتم قيد حساب الحسابات المستحقة الدفع بمبلغ إجمالي قدره 1400 دولار (445 دولارًا + 955 دولارًا) في ذلك التاريخ. عند دفع الفواتير، يتم خصم حساب حسابات الدفع، وهو حساب خصوم، بمبلغ 1400 دولار لخفضه. تُدفع الفواتير نقدًا، والحساب النقدي هو حساب أصول. يتم تخفيض حسابات الأصول عن طريق وضعه بالجانب الدائن، لذلك يتم قيد حساب النقد بمبلغ 1400 دولار.

من حساب الدائنون 1400

الى حساب النقد 1400

ملاحظة : يجب تحديث الحسابات الدائنة لدفتر الأستاذ الفرعي للموردين الفرديين أيضًا، ولكن يتم عرض الإدخال الموجز فقط لحساب المراقبة، الحسابات الدائنة

وصف	تاريخ
يتم دفع المدفوعات المستحقة لشركة اف اند اي مقابل الأثاث والمعدات نقدًا.	30 يونيو 2001

تم خصم الفاتورة من حساب الأصول، الأثاث والمعدات، في 16 مايو، وتم قيد حساب الحسابات المستحقة الدفع بمبلغ 55000 دولار. وعندما تسدد الفاتورة، يخصم حساب الحسابات المستحقة الدفع بمبلغ 000 55 دولار لأن حسابات الخصوم المستحقة الدفع تخفض. تُدفع الفاتورة نقدًا، ويقيد الحساب النقدي بمبلغ 55000 دولار لخفضه.

من حساب الدائنون 55000

الى حساب النقد 55000

وصف	تاريخ
تم دفع المرتبات والأجور البالغة 000 5 دولار عن شهر حزيران/يونيه 2001.	30 يونيو 2001

الرواتب والأجور هي نفقات، وزيادة في النفقات تقلل من حقوق الملكية. يتم تسجيل المصروفات عن طريق خصم لحساب مصروفات الرواتب والأجور بقيمة 5000 دولار، مما يزيد المصروفات وينقص حقوق الملكية من خلال حساب الأرباح المحتفظ بها. يتم دفع الرواتب والأجور نقدًا، ويتم قيد حساب النقد بمبلغ 5000 دولار لخفضها.

من حساب مصاريف الرواتب 5000

الى حساب النقد 5000

يتم تدوين المعاملات على النحو التالي .

المجلة العامة — **صفحة 2**

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن
مايو	31	حساب الرواتب والأجور	52001	5000 00	
		نقدي	11001		5000 00
		الرواتب والأجور المدفوعة			
		X1شهر مايو 20			
يونيو	2	الحسابات المستحقة	12001	12600 00	
		تكلفة البضاعة المباعة	51001	4800 00	
		إيرادات المبيعات	41001		12600 00
		جرد	14001		4800 00
		لتسجيل مبيعات بقيمة 12600 دولار، تكلفة المبيعات			
		4800 دولار			
	2	مصاريف الشحن	51002	565 00	
		نقدي	11001		565 00
		تكاليف الشحن للبضائع			
		يتم شحنها للعملاء			
	9	المصاريف الخدمية	53002	689 00	
		حسابات قابلة للدفع	21001		689 00
		X1الكهرباء المستخدمة في الفترة من 10 مايو إلى 9 يونيو 20			
		مستحقة الدفع لطاقة واط			
	12	الحسابات المستحقة	12001	20800 00	
		تكلفة البضاعة المباعة	51001	7900 00	
		إيرادات المبيعات	41001		20800 00
		جرد	14001		7900 00
		لتسجيل مبيعات بقيمة 20800 دولار، تكلفة المبيعات			
		7900 دولار			
	12	مصاريف الشحن	51002	690 00	
		نقدي	11001		690 00
		تكاليف الشحن للبضائع			
		يتم شحنها للعملاء			

المجلة العامة **صفحة 3**

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن
	15	تكلفة إنتاج الإعلانات	54002	445 00	
		حسابات قابلة للدفع	21001		445 00
		بسبب شركة النخبة للإنتاج			
		إنتاج محرك البحث			
		دعاية			
	15	نفقات وسائل الإعلام الإعلانية	54001	955 00	
		حسابات قابلة للدفع	21001		955 00
		لمحرك البحث			
		دعاية			
	16	الحسابات المستحقة	12001	35250 00	
		تكلفة البضاعة المباعة	51001	13395 00	
		إيرادات المبيعات	41001		35250 00
		جرد	14001		13395 00
		لتسجيل مبيعات بقيمة 35,250 دولارًا أمريكيًا، تكلفة المبيعات			
		دولارًا 13,395			
	16	مصاريف الشحن	51002	1035 00	
		نقدي	11001		1035 00
		تكاليف الشحن للبضائع			
		يتم شحنها للعملاء			
	20	الحسابات المستحقة	12001	42500 00	
		تكلفة البضاعة المباعة	51001	16150 00	
		إيرادات المبيعات	41001		42500 00
		جرد	14001		16150 00
		لتسجيل مبيعات بقيمة 42.500 دولار، تكلفة المبيعات			
		دولار 16,150			
	20	مصاريف الشحن	51002	1410 00	
		نقدي	11001		1410 00
		تكاليف الشحن للبضائع			

المجلة العامة **صفحة 4**

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن
	25	حسابات قابلة للدفع	21001	689 00	
		نقدي	11001		689 00
		تدفع لطاقة و اط			
	26	نقدي	11001	15500 00	
		الحسابات المستحقة	12001		15500 00
		مبلغ نقدي قدره 15,500 دولار تم جمعه من الحسابات مستحقة القبض			
	29	نقدي	11001	21550 00	
		الحسابات المستحقة	12001		21550 00
		مبلغ نقدي قدره 21,550 دولارًا أمريكيًا تم جمعه من الحسابات مستحقة القبض			
	30	حسابات قابلة للدفع	21001	1400 00	
		نقدي	11001		1400 00
		تم الدفع لشركة ايليبت للانتاج			
		ابحث عنه			
	30	حسابات قابلة للدفع	21001	55000 00	
		نقدي	11001		55000 00
		تم الدفع لشركة اف اند اي			
	30	حساب الرواتب والأجور	52001	5000 00	
		نقدي	11001		5000 00
		الرواتب والأجور المدفوعة			
		شهر يونيو 20X1			

يتم ترحيل الحركات في دفتر اليومية العام كإدخالات إضافية إلى دفاتر الأستاذ التي تم ترحيلها مسبقًا، لذلك يتم تكرار تلك الترحيلات السابقة هنا. لتوفير المساحة، يتم عرض حسابات دفتر الأستاذ الجديدة وتلك التي تم تغييرها في جلسة النشر هذه فقط. الإدخالات الجديدة بالخط العريض

رقم الحساب: **11001** الحساب: **نقدا**

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0
	1	بيع الأسهم	1	500000 00		500000
	2	شراء ارض وعمارة	1		300000 00	200000
	15	بيع 25% من الأرض	1	25000 00		225000
	31	X1سال/واجيس- مايو 20	2		5000 00	220000
يونيو	2	الشحن خارج المدفوعة	2		565 00	219435
	12	الشحن خارج المدفوعة	3		690 00	218745
	16	الشحن خارج المدفوعة	3		1035 00	217710
	20	الشحن خارج المدفوعة	3		1410 00	216300
	25	طاقة وات	4		689 00	215611
	26	تم جمع الحسابات المستحقة القبض	4	15500 00		231111
	29	تم جمع الحسابات المستحقة القبض	4	21550 00		252661
	30	شركة البحث	4		1400 00	251261
	30	شركة اف اند ايه	4		55000 00	196261
	30	سال/واجيس - 20x1 يونيو	4		5000 00	191261

رقم الحساب: **12001** الحساب: حسابات القبض

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	2	المبيعات على الحساب	2	12600 00		12600 00
	12	المبيعات على الحساب	2	20800 00		33400 00
	16	المبيعات على الحساب	3	35250 00		68650 00
	20	المبيعات على الحساب	3	42500 00		111150 00
	26	النقدية التي تم جمعها	4		15500 00	95650 00
	29	النقدية التي تم جمعها	4		21550 00	74100 00

رقم الحساب: **14001** الحساب: المخزون

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
	20	شراء المخزون.	1	50000 00		50000 00
	25	عاد المخزون	1		500 00	49500 00
يونيو	2	تم بيع المخزون	2		4800 00	44700 00
	12	تم بيع المخزون	2		7900 00	36800 00
	16	تم بيع المخزون	3		13395 00	23405 00
	20	تم بيع المخزون	3		16150 00	7255 00

رقم الحساب: **21001** الحساب: الحسابات الدائنة

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
	16	اف اند اي	1		55000 00	55000 00
	20	بسبب نصف Whlsl.	1		50000 00	105000 00
	25	عاد إلى نصف	1	500 00		104500 00
يونيو	9	بسبب طاقة واط	2		689 00	105189 00
	15	بسبب النخبة برود.	3		445 00	105634 00
	15	شركة البحث	3		955 00	106589 00
	25	تدفع لطاقة واط	4	689 00		105900 00
	30	شركة البحث	4	1400 00		104500 00
	30	اف اند اي	4	55000 00		49500 00

رقم الحساب: **41001** الحساب: إيرادات المبيعات

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	2	المبيعات على الحساب	2		12600 00	12600 00
	12	المبيعات على الحساب	2		20800 00	33400 00
	16	المبيعات على الحساب	3		35250 00	68650 00
	20	المبيعات على الحساب	3		42500 00	111150 00

الحساب: **تكلفة البضائع المباعة**   رقم الحساب: **51001**

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	2	تكلفة المبيعات	2	4800 00		4800 00
	12	تكلفة المبيعات	2	7900 00		12700 00
	16	تكلفة المبيعات	3	13395 00		26095 00
	20	تكلفة المبيعات	3	16150 00		42245 00

الحساب: مصاريف الشحن   رقم الحساب: **51002**

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	2	الشحن إلى العملاء.	2	565 00		565 00
	12	الشحن إلى العملاء.	3	690 00		1255 00
	16	الشحن إلى العملاء.	3	1035 00		2290 00
	20	الشحن إلى العملاء.	3	1410 00		3700 00

الحساب: نفقات الرواتب والأجور   رقم الحساب: **52001**

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
مايو	31	X1سال/واجيس- مايو 20	2	5000 00		5000 00
يونيو	30	سال/واجيس - 20x1 يونيو	4	5000 00		10000 00

الحساب: مصاريف المرافق   رقم الحساب: **53002**

التاريخ		الوصف	الرقم المرجعي	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	9	وات للطاقة الكهربائية.	2	689 00		689 00

رقم الحساب: **54001** الحساب: **نفقات وسائل الإعلام الإعلانية**

الرصيد	الدائن	المدين	الرقم المرجعي	الوصف	التاريخ
0 00				رصيد بداية المدة	1 مايو
955 00		955 00	3	محرك البحث	15 يونيو

رقم الحساب: **54002** الحساب: مصاريف إنتاج الإعلانات

الرصيد	الدائن	المدين	الرقم المرجعي	الوصف	التاريخ
0 00				رصيد بداية المدة	1 مايو
445 00		445 00	3	ايلييت للامتاج	15 يونيو

ميزان المراجعة غير المعدل

يتبع ذلك رصيد مراجعة غير معدّل تم إعداده اعتبارًا من 30 يونيو 2001، بما في ذلك جميع المعاملات المسجلة منذ 1 مايو. الحسابات والحسابات الجديدة ذات الأرصدة المتغيرة في وجه غامق. على الرغم من أن حساب الأرباح المحتفظ بها لديه رصيد صفري (وسيظل لديه رصيد صفري حتى إغلاق نهاية العام)، إلا أنه في وجه جريء أيضًا لأنه جديد

شركة جرين وركس للتوزيع
ميزان المراجعة (غير المعدل)
30 يونيو 2001

رقم حساب	إسم الحساب	الديون	الإعتمادات
11001	**نقدي**	**191,261.00**	
12001	**الحسابات المستحقة**	**74,100.00**	
14001	**جرد**	**7,255.00**	
17101	أرض	75,000.00	
17201	البنايات	200,000.00	
17301	الأثاث والمعدات	55,000.00	
21001	**حسابات قابلة للدفع**		**49,500.00**
31001	الأسهم العادية المباعة		50,000.00
31002	إضافي رأس المال المدفوع		450,000.00
32001	**الأرباح المحتجزة**		**0.00**
41001	**إيرادات المبيعات**		**111,150.00**
51001	**تكلفة البضاعة المباعة**	**42,245.00**	
51002	**مصاريف الشحن**	**3,700.00**	
52001	**حساب الرواتب والأجور**	**10,000.00**	
53002	**المصاريف الخدمية**	**689.00**	
54001	**نفقات وسائل الإعلام الإعلانية**	**955.00**	
54002	**تكلفة إنتاج الإعلانات**	**445.00**	
المجاميع		660,650.00	660,650.00

الوحدة الدراسية 9: أ.2. المعاملات الأخرى مع المثال

تشمل الأنواع الأخرى من المعاملات معاملات الاستثمار ومعاملات التمويل والمدفوعات المدفوعة قبل استلام الفائدة من الدفع ودفع أرباح الأسهم للمساهمين.

المعاملات الاستثمارية

يجب استثمار النقد الزائد لكسب عائد. ومع ذلك، لا ينبغي تعريض النقد اللازم لأغراض التشغيل للخطر في استثمار قد يفقد قيمته. يمكن استخدام مكافئات النقد لكسب عائد على النقد الزائد لفترات قصيرة مع الحد الأدنى من المخاطر حتى تكون هناك حاجة إلى النقد للعمليات. مكافئات النقد هي أدوات استثمار سائلة وقصيرة الأجل للغاية مع تاريخ استحقاق أقل من 90 يومًا عند شرائها والتي يمكن تحويلها بسهولة إلى مبالغ نقدية معروفة دون خسارة كبيرة في القيمة.

تقرر إدارة شركة جرين وركس استثمار 100000 دولار من فائض النقد في حساب ودائع سوق المال في بنكها. يتم تصنيف حساب إيداع سوق المال على أنه مكافئ نقدي، وسيدفع فائدة بنسبة 5٪ سنويًا، محسوبة كفائدة يومية.

حسابات ودائع سوق المال في البنوك مثل حسابات التوفير لأنها تدفع الفائدة. عادةً ما يقدمون بعض امتيازات كتابة الشيكات المحدودة أيضًا. على سبيل المثال، قد يلزم أن تكون الشيكات المكتوبة بحد أدنى من المبلغ مثل 1000 دولار، وقد يفرض البنك قيودًا على عدد الشيكات التي يمكن كتابتها كل شهر. في الولايات المتحدة، يتم تضمين حسابات الودائع في سوق المال في البنوك المؤمن عليها لتغطية تأمين حتى الحد الأقصى القياسي للرصيد.

معاملات التمويل

في بعض الأحيان، سيكون من الضروري للشركة أن تقترض على المدى القصير لتوفير النقد للاحتياجات اليومية أو على المدى الطويل لتمويل شراء الأصول الثابتة.

تشتري إدارة جرين وركس بعض المعدات الجديدة مقابل 80 ألف دولار، وتسدد دفعة أولى قدرها 8000 دولار وتمول الرصيد بقرض مدته 5 سنوات من بنك السلامة بسعر فائدة 6٪ سنويًا، مضمونًا بالمعدات.

المدفوعات المقدمة مقدما

تشتري إدارة جرين وركس بوليصة تأمين لتوفير تغطية المسؤولية وتغطية ممتلكاتها ومنشآتها ومعداتها. تدفع الشركة علاوة قدرها 24000 دولار لمدة عام واحد من التغطية بدءًا من 1 يونيو 2001.

الأموال المستلمة مقدمًا قبل تقديم السلع أو الخدمات

في 10 يونيو، تتلقى جرين وركس وديعة من أحد العملاء، بمبلغ 5000 دولار مقابل عنصر يتم طلبه بشكل خاص للعميل. سعر الطلب الخاص هو 10000 دولار، وتكلفة جرين وركس للعنصر هي 4000 دولار.

دفع توزيعات الأرباح

عندما يكون لدى الشركة أرباح ونقود كافية للقيام بذلك، قد يعلن مجلس إدارتها عن توزيعات أرباح نقدية للمساهمين.

دفع توزيعات الأرباح ليس مصروفًا ولا يؤثر على صافي الدخل. ومع ذلك، فإن الإعلان عن توزيعات الأرباح يقلل من حقوق الملكية في الميزانية العمومية. عند الإعلان عن توزيعات الأرباح، يمكن خصم المبلغ المعلن مباشرة إلى حساب الأرباح المحتفظ بها (لأن حسابات الأسهم المدينة تنخفض)، أو قد يتم خصمه إلى حساب أرباح منفصل، وهو حساب مؤقت معاكس في قسم الأسهم في الميزانية العمومية. إذا تم خصم توزيعات الأرباح إلى حساب أرباح منفصل، فسيتم إغلاق الرصيد في حساب توزيعات الأرباح لحساب الأرباح المحتفظ بها في إغلاق نهاية العام، مما يقلل الأرباح المحتجزة في ذلك الوقت بمقدار توزيعات الأرباح المعلنة خلال العام.

X1حققت جرين وركس بداية ناجحة للغاية، وأعلن مجلس إدارتها عن توزيعات أرباح نقدية قدرها 0.25 دولار للسهم، مستحقة الدفع في 30 يونيو 20 . نظرًا لأن 50000 سهم من الأسهم العادية قائمة، فإن توزيعات الأرباح المستحقة الدفع هي X1للمساهمين العاديين المسجلين اعتبارًا من 15 يونيو 20 50000 × 0.25 دولار، أو 12500 دولار.

في مثال شركة جرين وركس ، يتم استخدام حساب أرباح منفصل.

مثال: المعاملات الأخرى

حسابات دفتر الأستاذ الجديدة

بعض حسابات دفتر الأستاذ الجديدة إلى دليل الحسابات في هذا المثال. يبدو مخطط الحسابات الآن كما يلي. الحسابات الجديدة بالخط العريض

شركة جرين وركس للتوزيع جدول الحسابات		
نوع الحساب	**إسم الحساب**	**رقم حساب**
أصل	نقد	11001
أصل	**مكافئات النقدية**	**11002**
أصل	الحسابات المستحقة	12001
أصل	المخزون	14001
أصل	**مصاريف مدفوعة مقدما**	**15001**
أصل	أرض	17101
أصل	البنايات	17201
أصل	الأثاث والمعدات	17301
التزامات	الدائنون	21001
التزامات	**أرباح مستحقة الدفع**	**21003**
التزامات	**الإيرادات المؤجلة**	**21004**
التزامات	**دين طويل الأمد**	**22001**
حقوق الملكية	الأسهم العادية المباعة	31001
حقوق الملكية	إضافي رأس المال المدفوع	31002
حساب معاكس لحقوق الملكية	**توزيعات الأرباح**	**31003**
حقوق الملكية	الأرباح المحتجزة	32001
ايردات	إيرادات المبيعات	41001
ايردات	**إيرادات الفائدة**	**49001**
مصروف	تكلفة البضاعة المباعة	51001
مصروف	مصاريف الشحن	51002
مصروف	حساب الرواتب والأجور	52001
مصروف	المصاريف الخدمية	53002
مصروف	نفقات وسائل الإعلام الإعلانية	54001
مصروف	تكلفة إنتاج الإعلانات	54002
مصروف	**مصروفات الفوائد**	**59001**

وصف	تاريخ
يتم فتح حساب إيداع في سوق المال في بنك السلامة بمبلغ 100000 دولار أمريكي، ودفع فائدة بنسبة 5٪ سنويًا، محسوبة كفائدة يومية.	1 يونيو 2001

في 1 يونيو 2001، تستثمر الشركة 100000 دولار من نقدها في حساب ودائع سوق المال الذي يقدمه بنك السلامة، بنك الشركة، والذي يدفع فائدة بنسبة 5٪ سنويًا.

يتم تصنيف حسابات ودائع سوق المال في الميزانية العمومية على أنها مكافئات نقدية. تمت زيادة حساب المعادلات النقدية، وهو حساب أصول، بمقدار 100000 دولار، وتم تخفيض حساب النقد، وهو حساب أصول آخر، بمقدار 100000 دولار. تتم زيادة الأصول عن طريق وضعها بالجانب المدين وانخفاضها عن طريق وضعها بالجانب الدائن، لذلك يتم خصم المعادلات النقدية بمبلغ 100000 دولار ويقيد النقد بمبلغ 100000 دولار.

من حساب النقد و ما يماثله 100000

الى حساب النقد 100000

وصف **تاريخ**

تم شراء معدات للمستودعات مقابل 80 ألف دولار، وتقدر الإدارة أنها ستوفر للشركة 12000 دولار سنويًا. تمول الإدارة الشراء بقرض معدات لمدة خمس سنوات من بنك السلامة بسعر فائدة 6٪ سنويًا، مضمونًا بالمعدات. يتطلب بنك السلامة دفعة أولى بنسبة 10٪، أو 8000 دولار، لذا فإن القرض يبلغ 72000 دولار. توافق جرين وركس على سداد 60 دفعة أصلية بمستوى 1200 دولار شهريًا، مستحقة في اليوم الأخير من كل شهر، بالإضافة إلى الفائدة. 1 يونيو 2001

وزاد حساب الأصول، المعدات، بمبلغ 000 80 دولار ليعكس تكلفة المعدات الجديدة. يزيد الخصم من حساب الأصول، لذلك يدين جرين وركس حساب المعدات بمبلغ 80 ألف دولار. ويدفع مبلغ 000 8 دولار نقدا كدفعة أولى. نظرًا لأن الأصول تنخفض عن طريق الأرصدة الدائنة، فإن الحساب النقدي يقيد بمبلغ 8000 دولار

تمت زيادة الديون طويلة الأجل بمقدار 72000 دولار لتسجيل القرض الجديد لأجل. تتم زيادة الخصوم عن طريق الأرصدة الدائنة، لذلك يتم قيد حساب الالتزامات طويلة الأجل بمبلغ 72000 دولار

من حساب اثاث ومعدات 80000

الى ديون طويلة الأمد 72000

الى حساب النقد 8000

وصف **تاريخ**

يتم شراء بوليصة تأمين لتغطية الممتلكات والمنشآت والمعدات وتوفير تغطية المسؤولية. القسط المدفوع هو 24000 دولار وفترة الوثيقة لسنة واحدة تبدأ في 1 يونيو. 1 يونيو 2001

عند استخدام المحاسبة على أساس الاستحقاق، يتم إثبات المصروفات عند إثبات الإيرادات التي تم تكبدها من أجلها ؛ أو إذا لم يكن من الممكن أن تكون المصروفات متصلة مباشرة بإنتاج الإيرادات، يتم الإقرار بالمصروفات عند استلام السلعة أو الخدمة وتكبد الالتزام بالدفع

وتُدفع أقساط التأمين قبل فترة البوليصة، ومن ثم يتم الحصول على الاستحقاق من التغطية التأمينية على مدى مدة البوليصة. لذلك، لا يتم تحميل الدفعة المسبقة على حساب المصروفات وقت تسديدها. بدلاً من ذلك، تتم زيادة حساب المصروفات المدفوعة مسبقًا، وهو حساب أصول (مدين). ينخفض الحساب النقدي عن المبلغ المدفوع

من حساب مصاريف مدفوعة مقدما 24000

الى حساب النقد 24000

سيتم الاعتراف بالنفقات على مدى فترة السياسة عن طريق وضع حساب المصروفات بالجانب المدين (لزيادته) وتسجيل حساب المصروفات المدفوعة مسبقًا بالجانب الدائن (لخفضه)

وصف **تاريخ**

تدفع شركة وديعة بقيمة 5000 دولار لمنتج معين بسعر 10000 دولار ومن المتوقع استلامه بحلول 25 يونيو 2001. يتم تقديم الطلب الخاص مع هاف ، وهو مورد رئيسي.	10 يونيو 2001

يتم تسجيل الأموال المستلمة كالتزام لحساب ، الإيرادات المؤجلة، لأنه مقابل النقد المستلم كدفعة جزئية، فإن جرين وركس ملزمة بتقديم العنصر الخاص المطلوب للعميل عند استلامه.

من حساب النقد 5000

الى حساب إيرادات مؤجلة 5000

وصف	تاريخ
أعلن مجلس الإدارة عن توزيعات أرباح نقدية قدرها 0.25 دولار للسهم. إجمالي توزيعات الأرباح المعلنة هو 12500 دولار (50000 سهم قائم × 0.25 دولار للسهم).	15 يونيو 2001

تقلل توزيعات الأرباح من حقوق الملكية، لذلك يتم خصم حساب توزيعات الأرباح، وهو حساب معاكس للأسهم، مقابل 12500 دولار. يؤدي تسجيل حساب حقوق الملكية في الجانب المدين إلى خفضه، وكحساب معاكس للأسهم، سيكون لحساب توزيعات الأرباح إدخالات خصم فقط. يتم دفع توزيعات الأرباح في 30 يونيو، لذلك في 15 يونيو، يتم قيد توزيعات الأرباح المستحقة الدفع، وهو حساب الالتزام ، لزيادة ذلك.

من حساب توزيعات الأرباح 125000

الى حساب التزام توزيعات الأرباح 12500

وصف	تاريخ
تم استلام الطلب من شركة هاف . تتم إضافة تكلفة المنتج البالغة 4000 دولار إلى المخزون ويتم تسجيل المبلغ المستحق الدفع إلى شركة هاف. يتم شحن المنتج إلى العميل ويتم دفع تكلفة الشحن البالغة 100 دولار. يتم إرسال فاتورة للعميل للشحنة.	25 يونيو 2001

عند شحن الطلب وإرسال الفواتير، يتم خصم حساب الإيرادات المؤجلة مقابل الوديعة البالغة 5000 دولار التي تم استلامها للطلب، مما يقلل الرصيد في الحساب إلى الصفر. يتم خصم الحسابات المستحقة القبض مقابل 5000 دولار المتبقية المستحقة على العميل، ويقيد سعر البيع الإجمالي البالغ 10000 دولار في الإيرادات. يتم دفع رسوم الشحن البالغة 100 دولار نقدًا. لاحظ أن المبلغ المستحق القبض هو 5000 دولار فقط، لأنه تم استلام 5000 دولار من مبلغ البيع البالغ 10000 دولار في 10 يونيو

من حساب المخزون 4000

الى حساب الدائنون 4000

لتسجيل استلام المنتج من شركة هاف :

من حساب المدينون 5000

من حساب إيرادات مؤجلة 5000

من حساب تكلفة البضاعة المباعة 4000

الى حساب إيرادات المبيعات 10000

الى حساب المخزون 4000

لتسجيل بيع المنتج

من حساب مصاريف الشحن 100

الى حساب النقد 100

لتسجيل مصاريف الشحن

وصف	تاريخ
يتم كسب الفائدة لمدة 30 يومًا على رصيد حساب الودائع في سوق المال بقيمة 100000 دولار بمعدل سنوي قدره 5٪. يتم حساب إيرادات الفوائد على أنها 100000 دولار × 0.05 فائدة سنوية ÷ 365 يومًا في السنة × 30 يومًا في يونيو = 410.96 دولارًا. يضيف بنك السلامة الفائدة المكتسبة إلى الرصيد في حساب ودائع سوق المال للشركة في 30 يونيو.	30 يونيو 2001

الفائدة المكتسبة على الاستثمار هي إيرادات الفوائد. نظرًا لأن البنك أضاف إيرادات الفوائد إلى الحساب، فإن جرين وركس يدين حساب الأصول المعادل النقدي بمبلغ 410.96 دولارًا لزيادة الفائدة. تمت زيادة إيرادات الفوائد بمقدار 410.96 دولارًا. نظرًا لزيادة الإيرادات عن طريق الاعتمادات، يقيد حساب إيرادات الفوائد بمبلغ 410.96 دولارًا.

من حساب النقد و ما يماثله 410.96

الى حساب ايراد الفوائد 410.96

وصف	تاريخ
الدفعة الأولى مستحقة على قرض المعدات. يصدر بنك السلامة فاتورة عن الدفعة الأصلية المستحقة البالغة 1200 دولار بالإضافة إلى الفائدة لمدة شهر واحد، محسوبة بمبلغ 72000 دولار × 0.06 فائدة سنوية ÷ 365 يومًا في السنة × 30 يومًا في يونيو = 355.07 دولارًا. إجمالي الدفعة المدفوعة هو 1557 دولار.	30 يونيو 2001

الفائدة على القرض هي مصاريف الفائدة، ويتم زيادة المصروفات عن طريق الخصم. لذلك، يتم خصم حساب مصروفات الفائدة بمبلغ 355.07 دولارًا. الدفعة الأصلية تقلل من حساب الخصوم، والديون طويلة الأجل، والالتزامات المدينة تقلل. لذلك، يتم خصم حساب الديون طويلة الأجل بمبلغ 1200 دولار. يتم دفع مبلغ نقدي قدره 1,555.07 دولارًا لبنك السلامة، لذلك يتم تخفيض الحساب النقدي بمقدار 1,555.07 دولارًا. النقد هو أحد الأصول ويتم تخفيض الأصول عن طريق وضعها بالجانب الدائن، لذلك يقيد الحساب النقدي بمبلغ 1,555.07 دولار

من حساب ديون طويلة الأمد 1200

من حساب مصاريف الفوائد 355.07

الى حساب النقد 1555.07

وصف	تاريخ
يتم دفع الأرباح المستحقة بمبلغ 12,500 دولار	30 يونيو 2001

يتم تحفيض حساب الأرباح المستحقة الدفع، وهو حساب التزامات، بمبلغ 12500 دولار لخفضه، ويتم قيد حساب النقد، وهو حساب أصول، بمبلغ 12500 دولار لخفضه

من حساب توزيعات مستحقة الدفع 12500
الى حساب النقد 12500

المعاملات المذكورة أعلاه إلى دفتر اليومية العام على النحو التالي.

المجلة العامة الصفحة 5

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن
يونيو	1	النقد و بما يماثله	11002	100000 00	
		نقد	11001		100000 00
		تم فتح حساب ودائع سوق المال			
		في بنك السلامة			
	1	الأثاث و المعدات	17301	80000 00	
		دين طويل الأمد	22001		72000 00
		نقد	11001		8000 00
		الانتقاء الآلي للمستودعات			
		تم شراء المعدات بدفعة أولى 8000 دولار			
		الدفعة 72.000 دولار مقترضة من			
		بنك السلامة لمدة 5 سنوات على مذكرة الأجل			
		بمعدل 6% سنويا			
	1	حساب الدفع المسبق	15001	24000 00	
		نقد	11001		24000 00
		تم شراء بوليصة التأمين - سنة واحدة			
يونيو	10	نقد	11001	5000 00	
		الإيرادات المؤجلة	21004		5000 00
		تم استلام الوديعة من شركة بيراميد			
يونيو	15	توزيعات الأرباح	31003	12500 00	
		أرباح مستحقة الدفع	21003		12500 00
		تم توزيع أرباح بقيمة 0.25 دولار للسهم الواحد			
		على 50.000 سهم عادي			
يونيو	25	جرد	14001	4000 00	
		حسابات قابلة للدفع	21001		4000 00
		لشركة بيراميد A340 تم استلام المخزون رقم			
		منشركة هاف			

المجلة العامة **صفحة 6**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن
يونيو	25	الحسابات المستحقة	12001	5000 00	
		الإيرادات المؤجلة	21004	5000 00	
		تكلفة البضاعة المباعة	51001	4000 00	
		ايرادات	41001		10000 00
		المخزون	14001		4000 00
		لشركة بيراميدز A340 بيع السهم رقم			
يونيو	25	تكلفة الشحن	51002	100 00	
		نقد	11001		100 00
		مصاريف الشحن لطلب بيريمد			
	30	النقد و ما يماثله	11002	410 96	
		إيرادات الفائدة	49001		410 96
		الفوائد المكتسبة في سوق المال			
		حساب وديعة في بنك السلامة بفائدة 5%			
		سنويًا للفترة من 1 إلى 30 يونيو 20X1			
	30	دين طويل الأمد	22001	1200 00	
		مصروفات الفوائد	59001	355 07	
		نقد	11001		1555 07
		تم الدفع إلى بنك الأمان بتاريخ			
		مذكرة مصطلح لمعدات المستودعات:			
		أصل المبلغ 1,200.00 دولار بالإضافة إلى الفائدة			
		بمبلغ 355.07 دولارًا أمريكيًا للفترة من 1 إلى 30 يونيو 20X1،			
	30	أرباح مستحقة الدفع	21003	12500 00	
		نقد	11001		12500 00
		توزيع أرباح بقيمة 0.25 دولار للسهم الواحد على 50.000			
		الأسهم العادية المدفوعة			

يتم ترحيل المعاملات المذكورة أعلاه إلى حسابات دفتر الأستاذ على النحو التالي. يتم عرض فقط حسابات دفتر الأستاذ التي تم تغييرها في هذا النشر لتوفير المساحة الإدخالات الجديدة بالخط العريض

رقم الحساب: **11001** الحساب: نقدا

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
	1	بيع الأسهم	1	500000 00		500000 00
	2	شراء ارض وعمارة	1		300000 00	200000 00
	15	بيع 25% من الأرض	1	25000 00		225000 00
	31	X1سال/واجيس- مايو 20	2		5000 00	220000 00
يونيو	**1**	**Xfer إلى MMDA**	**5**		**100000 00**	**120000 00**
	1	**اسفل بي إم تي. على تجهيز**	**5**		**8000 00**	**112000 00**
	1	**الإضافية. شراء السياسة.**	**5**		**24000 00**	**88000 00**
يونيو	2	الشحن خارج المدفوعة	2		565 00	87435 00
	10	**قسم. ريد- هرم**	**5**	**5000 00**		**92435 00**
	12	الشحن خارج المدفوعة	3		690 00	91745 00
	16	الشحن خارج المدفوعة	3		1035 00	90710 00
	20	الشحن خارج المدفوعة	3		1410 00	89300 00
	25	طاقة وات	3		689 00	88611 00
	25	**السفينة إلى الهرم**	**6**		**100 00**	**88511 00**
	26	تم جمع الحسابات المستحقة القبض	4	15500 00		104011 00
	29	تم جمع الحسابات المستحقة القبض	4	21550 00		125561 00
	30	SearchIt./ النخبة برود	3		1400 00	124161 00
	30	F & E. مساعد	3		55000 00	69161 00
	30	سال/واجيس - 20×1 يونيو	3		5000 00	64161 00
	30	**Pmt.قرض السلامة- BK**	**6**		**1555 07**	**62605 93**
	30	**أرباح مدفوعة**	**6**		**12500 00**	**50105 93**

رقم الحساب: **11002** الحساب: المعادل النقدي

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	**1**	**MMDA استثمر في**	**5**	**100000 00**		**100000 00**
	30	**- كثافة العمليات المكتسبة MMDA**	**6**	**410 96**		**100410 96**

رقم الحساب: **12001** — **الحساب:** حسابات القبض

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	2	المبيعات على الحساب	2	12600.00		12600.00
	12	المبيعات على الحساب	2	20800.00		33400.00
	16	المبيعات على الحساب	3	35250.00		68650.00
	20	المبيعات على الحساب	3	42500.00		111150.00
	25	**على / ج الهرم SL**	**6**	**5000.00**		**116150.00**
	26	النقدية التي تم جمعها	4		15500.00	100650.00
	29	النقدية التي تم جمعها	4		21550.00	79100.00

رقم الحساب: **14001** — **الحساب:** المخزون

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
	20	شراء المخزون.	1	50000.00		50000.00
	25	عاد المخزون	1		500.00	49500.00
يونيو	2	تم بيع المخزون	2		4800.00	44700.00
	12	تم بيع المخزون	2		7900.00	36800.00
	16	تم بيع المخزون	3		13395.00	23405.00
	20	تم بيع المخزون	3		16150.00	7255.00
	25	**الجرد. شراء الهرم**	**5**	**4000.00**		**11255.00**
	25	**الجرد. بيعت الهرم**	**6**		**4000.00**	**7255.00**

رقم الحساب: **15001** — **الحساب:** مصاريف مدفوعة مسبقًا

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	**1**	**الإضافية. شراء السياسة.**	**5**	**24000.00**		**24000.00**

رقم الحساب: **17301** الحساب: **الأثاث والمعدات**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
	14	تم شراء F.& E	1	55000 00		55000 00
يونيو	1	مستودع. تجهيز بور.	5	80000 00		135000 00

رقم الحساب: **21001** الحساب: **الحسابات الدائنة**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
	16	بسبب مساعد F&E.	1		55000 00	55000 00
	20	بسبب نصف Whlsl.	1		50000 00	105000 00
	25	عاد إلى نصف	1	500 00		104500 00
يونيو	9	بسبب طاقة واط	2		689 00	105189 00
	15	بسبب النخبة برود.	3		445 00	105634 00
	15	بسبب SearchIt	3		955 00	106589 00
	25	تدفع لطاقة واط	4	689 00		105900 00
	25	بسبب النصف	5		4000 00	109900 00
	30	Pd إلى النخبة/SearchIt	4	1400 00		108500 00
	30	يتم الدفع لـ F & E Assoc.	4	55000 00		53500 00

رقم الحساب: **21003** الحساب: **توزيعات الأرباح المستحقة**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يوليو	15	تم إعلان الأرباح	5		12500 00	12500 00
	30	أرباح مدفوعة	6	12500 00		0 00

رقم الحساب: **21004** الحساب: **الإيرادات المؤجلة**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	10	الهرم- recd. قسم	5		4000 00	4000 00
	25	شحنت إلى الهرم	6	4000 00		0 00

رقم الحساب: **22001** الحساب: **ديون طويلة الأجل**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	1	مصطلح Ln-Safety Bnk	5		72000 00	72000 00
	30	خط السلامة- PMT. برين	6	1200 00		70800 00

رقم الحساب: **31003** الحساب: **توزيعات الأرباح (الأسهم المقابلة)**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	15	تم إعلان الأرباح	5	12500 00		12500 00

رقم الحساب: **41001** الحساب: **إيرادات المبيعات**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	2	المبيعات على الحساب	2		12600 00	12600 00
	12	المبيعات على الحساب	2		20800 00	33400 00
	16	المبيعات على الحساب	3		35250 00	68650 00
	20	المبيعات على الحساب	3		42500 00	111150 00
	25	على / ج الهرم SL	6		10000 00	121150 00

رقم الحساب: **49001** — الحساب: إيرادات الفوائد

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	**30**	**إنت على MMDA**	**6**		**410.96**	**410.96**

رقم الحساب: **51001** — الحساب: تكلفة البضائع المباعة

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	2	تكلفة المبيعات	2	4800.00		4800.00
	12	تكلفة المبيعات	2	7900.00		12700.00
	16	تكلفة المبيعات	3	13395.00		26095.00
	20	تكلفة المبيعات	3	16150.00		42245.00
	25	**تكلفة الهرم**	**6**	**4000.00**		**46245.00**

رقم الحساب: **51002** — الحساب: مصاريف الشحن

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	2	الشحن إلى العملاء.	2	565.00		565.00
	12	الشحن إلى العملاء.	3	690.00		1255.00
	16	الشحن إلى العملاء.	3	1035.00		2290.00
	20	الشحن إلى العملاء.	3	1410.00		3700.00
	25	**السفينة إلى الهرم**	**6**	**100.00**		**3800.00**

رقم الحساب: **59001** — الحساب: مصاريف الفائدة

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	**30**	**إنت على القرض لأجل**	**6**	**355.07**		**355.07**

ميزان المراجعة غير المعدل

ميزان المراجعة غير المعدل الذي تم إعداده اعتبارًا من 30 يونيو 1×20، والذي يشتمل على شراء التأمين واستثمار وأرباح حساب الودائع في سوق المال، وشراء المعدات، ومعاملات القروض لأجل. تظهر الحسابات الجديدة والحسابات ذات الأرصدة المتغيرة بخط غامق.

شركة جرين وركس للتوزيع
ميزان المراجعة (غير المعدل)
30 يونيو 2001

رقم حساب	إسم الحساب	المدين	الدائن
11001	**نقد**	**50,105.93**	
11002	**مكافئات النقدية**	**100,410.96**	
12001	**الحسابات المستحقة**	**79,100.00**	
14001	المخزون	7,255.00	
15001	**حساب الدفع المسبق**	**24,000.00**	
17101	أرض	75,000.00	
17201	البنايات	200,000.00	
17301	**الأثاث والمعدات**	**135,000.00**	
21001	**حسابات قابلة للدفع**		**53,500.00**
21003	**أرباح مستحقة الدفع**		**0.00**
21004	**الإيرادات المؤجلة**		**0.00**
22001	**دين طويل الأمد**		**70,800.00**
31001	الأسهم العادية المباعة		50,000.00
31002	إضافي رأس المال المدفوع		450,000.00
31003	**توزيعات الأرباح**	**12,500.00**	
32001	الأرباح المحتجزة		0.00
41001	إيرادات المبيعات		121,150.00
49001	**إيرادات الفائدة**		**410.96**
51001	**تكلفة البضاعة المباعة**	**46,245.00**	
51002	**مصاريف الشحن**	**3,800.00**	
52001	حساب الرواتب والأجور	10,000.00	
53002	المصاريف الخدمية	689.00	
54001	نفقات وسائل الإعلام الإعلانية	955.00	
54002	تكلفة إنتاج الإعلانات	445.00	
59001	**مصروفات الفوائد**	**355.07**	
المجاميع		745,860.96	745,860.96

الوحدة الدراسية 10: 2.أ قيود التعديل

الفترات المحاسبية

لإجراء قياسات محاسبية وإعداد البيانات المالية ، يتم تقسيم التقارير المالية للشركة إلى فترات محاسبية متساوية الطول. يتيح الطول المتساوي إجراء مقارنات بين نتائج التشغيل للفترة الحالية ونتائج الفترات السابقة لأغراض التحليل

الفترة المحاسبية هي الوقت الذي يغطيه بيان الدخل . الفترة المحاسبية المعتادة التي يتم نشر البيانات المالية لها هي سنة واحدة، ولكن يتم أيضًا إعداد ونشر البيانات المالية المرحلية. تنشر الشركات المملوكة للقطاع العام بيانات مالية ربع سنوية، وتقوم الشركات في كثير من الأحيان بإعداد بيانات مالية شهرية وكذلك للاستخدام الداخلي واتخاذ القرار. في الولايات المتحدة، يتم قياس الدخل الخاضع للضريبة والإبلاغ عنه سنويًا إلى دائرة الإيرادات الداخلية ، ولكن يجب دفع الضرائب المقدرة بشكل دوري على مدار العام، لذا فإن تقديرات الدخل الخاضع للضريبة لهذا العام مطلوبة أيضًا على مدار العام

لتلبية احتياجات مستخدمي البيانات المالية، يجب أن تكون البيانات المالية كاملة ودقيقة. يجب أن تتضمن الميزانية العمومية جميع أصول والتزامات الكيان الذي يقدم التقارير اعتبارًا من إغلاق العمل في اليوم الأخير من الفترة. يجب أن يتضمن بيان الدخل جميع الإيرادات والأرباح والنفقات والخسائر المطبقة على الفترة المغطاة ويجب ألا يحتوي على أي من تلك العناصر المتعلقة بفترة سابقة أو بفترة مستقبلية. لذلك، لكي تكون البيانات المالية دقيقة، من الضروري إجراء قطع دقيق للمعاملات في نهاية الفترة، ومن الضروري إجراء بعض التعديلات

الدورة المحاسبية: الخطوة 5 – إجراء ضبط الإدخالات

ملاحظة : هذه هي الخطوة الخامسة من الخطوات الثماني في الدورة المحاسبية

تحدث بعض المعاملات التجارية بشكل كامل خلال فترة محاسبية واحدة ، ولكن البعض الآخر قد يبدأ في فترة محاسبية واحدة ويكتمل في فترة أو فترات لاحقة. يجب أن يتم تقسيم التأثير على البيانات المالية على الفترات المحاسبية الصحيحة. يتم استخدام إدخالات التعديل لتحديث الحسابات بأية معاملات تنطبق على الفترة المحاسبية الحالية ولكن لم يتم التعرف عليها في الفترة الحالية

تذكر أن الخطوة الأولى في الدورة المحاسبية هي تحديد الأحداث المالية وتحليلها، ويتم تسجيل الأحداث كمعاملات بناءً على معلومات من مستندات المصدر الأصلية مثل الفاتورة أو جدول دوام الموظف. ومع ذلك، في كثير من الأحيان، لن تكون المستندات المصدر الأصلية متاحة لدعم ضبط الإدخالات

على سبيل المثال، سوف يستمر المبنى لسنوات عديدة، وخلال كل عام، يجب الاعتراف بجزء من تكلفة المبنى كمصروف. ويسمى هذا المصاريف الإهلاك ، ويتم استخدام إدخالات التعديل لتسجيل مصاريف الإهلاك المطبقة على الفترة المحاسبية الحالية . ولكن بصرف النظر عن ورقة عمل الإهلاك التي تعرض مصاريف الإهلاك المجدولة، لا يوجد مستند مصدر أصلي لحركة الإهلاك العادية

قد تكون هناك حاجة لتعديل القيود لبنود الإيرادات بسبب مبدأ الاعتراف بالإيرادات ولبنود المصروفات بسبب مبدأ المطابقة

ينص مبدأ الاعتراف بالإيرادات على أنه يجب الاعتراف بالإيرادات في **الفترة** المحاسبية التي يتم فيها استيفاء التزام الأداء تجاه العميل. ويتم الوفاء بالتزام الأداء عندما يحصل العميل على السيطرة على الأصل، ويكون الأصل هو السلعة أو الخدمة المنقولة إلى العميل. يجب الاعتراف بالإيرادات لتصوير نقل البضائع أو الخدمات إلى العملاء بمبلغ يعكس المقابل الذي تتوقع الشركة أن يكون لها الحق في الحصول عليه مقابل تلك السلع أو الخدمات

مبدأ الاعتراف بالنفقات ، والذي يطلق عليه عادة مبدأ المطابقة ، على أن الاعتراف بالنفقات يرتبط بشكل عام بصافي التغيرات في الأصول وكسب الإيرادات . عادة يتم تنفيذ مبدأ الاعتراف بالنفقات من خلال مطابقة الجهود (أو النفقات) مع الإنجازات (أو الإيرادات)، على الرغم من استخدام معايير أخرى إذا لم يكن من الممكن ربط النفقات بشكل مباشر بالإيرادات المكتسبة

بالمصروفات بإحدى الطرق الثلاث التالية

1) **السبب والنتيجة** : يجب الاعتراف بالمصروفات عند تكبدها نتيجة لنقل السيطرة على البضائع أو الخدمات إلى العملاء والاعتراف بالإيرادات المرتبطة بها وبالتالي، يتم الاعتراف بتكلفة السلعة المباعة كتكلفة بضاعة مباعة عندما يساهم بيع السلعة في تحقيق الإيرادات

2) **التخصيص المنهجي والعقلاني** : على سبيل المثال، يرتبط استهلاك الأصول الثابتة بصافي التغيرات في الأصول

3) **الاعتراف الفوري** : إذا لم توفر المصروفات منفعة مستقبلية، يتم الاعتراف بها على الفور عند تكبدها

قد تكون هناك حاجة أيضًا إلى تعديل الإدخالات للإبلاغ عن الأصول والالتزامات بتقييماتها الصحيحة. يجب أن يتم حساب إدخالات التعديل وتدوينها ونشرها في نهاية كل فترة محاسبية . قد يلزم أيضًا تسجيل بعض إدخالات التعديل في نهاية كل ربع سنة أو كل شهر لإعداد التقارير المالية المؤقتة للتأكد من أن البيانات المالية المؤقتة تبلغ عن المبالغ الصحيحة

ملاحظة : البيانات المالية المرحلية هي بيانات مالية تغطي فترات تقل عن سنة مالية

أنواع قيود التعديل

الأنواع الرئيسية للمعاملات التي تتطلب تعديل الإدخالات هي التكاليف المسجلة والإيصالات المسجلة التي يجب تقسيمها كمصروفات أو إيرادات بين أو فيما بين فترتين محاسبيتين أو أكثر؛ النفقات غير المسجلة التي يجب الاعتراف بها؛ الإيرادات غير المسجلة التي يجب الاعتراف بها؛ وتعديلات تقييم الأصول. على الرغم من أنها ليست قائمة شاملة، إلا أنه يتم استخدام إدخالات التعديل الأكثر شيوعًا للتسجيل

- الاستهلاك
- الإيرادات المؤجلة (بما في ذلك التزامات العقود)
- النفقات المستحقة
- مصروفات مؤجلة
- الإيرادات المستحقة (بما في ذلك أصول العقود المشروطة)
- تعديلات تقييم الأصول

الاستهلاك لتخصيص تكاليف الأصول الثابتة للفترات المحاسبية المناسبة. عند شراء أصل ثابت، يتم خصم تكلفته من حساب الأصل الثابت في الميزانية العمومية ، وهو ما يسمى **برسملة** الأصل. بما أن المباني والأثاث والمعدات التي تم رسملتها يتم استخدامها على مدار عمرها، فإنه يتم الاعتراف بجزء من تكلفتها في كل فترة محاسبية كإهلاك بينما يكون الرصيد المقابل في حساب الاستهلاك المتراكم المناسب ، وهو **حساب التقييم** . حساب الإهلاك المتراكم هو **حساب الأصول المقابلة**[10] هو حساب في قسم الأصول في الميزانية العمومية يحمل رصيد دائن (رصيد "ناقص" لأن رصيده هو عكس الرصيد المدين العادي لحساب الأصول). يتبع حساب الاستهلاك المتراكم حساب الأصول الثابتة ذي الصلة في دليل الحسابات

[10] لا يتم استهلاك الأرض، لأن الأرض لا تستخدم ولا تبلى.

الرصيد الدائن في حساب الإهلاك المتراكم كمبلغ سالب في الميزانية العمومية. عندما يتم خصم الرصيد الدائن في حساب الإهلاك المتراكم من الرصيد المدين في حساب الأصول الثابتة ذي الصلة، تنخفض قيمة الأصل الثابت في الميزانية العمومية. المستند الأصلي الذي يثبت نقل ملكية الأصل هو المستند المصدر للرسملة الأولية، ولكن ورقة عمل الإهلاك فقط هي بمثابة النسخة الاحتياطية لرسوم الإهلاك المنتظمة.

الإيرادات المؤجلة ، مثل الأموال المحصلة مقدمًا مقابل الأصول أو الخدمات التي سيتم تحويلها إلى العميل في فترة مستقبلية، **التزامات العقد** . يمثل التزام العقد التزام الشركة بنقل البضائع أو الخدمات في المستقبل. عند استلام الدفعة، يكون الشيك أو أي شكل آخر من أشكال الدفع بمثابة المستند المصدر الأصلي لتسجيل الإيصال. يتم الخصم من الحساب النقدي ويتم إضافة حساب الالتزامات، التزامات العقد، مقابل المبلغ المستلم. عندما تقوم الشركة بتنفيذ الالتزام، يمكنها الاعتراف بالدفعة المقدمة المستلمة كإيرادات عن طريق خصم حساب التزامات العقد وقيد الإيرادات. ومع ذلك، قد يكون هناك نقص في توثيق وفاء الشركة بالتزام الأداء.

،النفقات المستحقة هي نوع من المعاملات التي قد لا يوجد مستند مصدر لها. المصروفات المستحقة هي التكاليف التي تتحملها الشركة خلال الفترة المحاسبية الحالية ويجب تسجيلها حتى لو لم يتم استلام الفاتورة اعتبارًا من نهاية الفترة المحاسبية. وبما أنه تم تكبد التكاليف، يجب الاعتراف بالمصروفات والالتزامات المتعلقة بهذه النفقات في البيانات المالية في نهاية الفترة. تعمل ورقة العمل التي توضح كيفية حساب المصاريف المقدرة بمثابة وثائق لمعاملة المصاريف المستحقة.

ومن الأمثلة على هذه التكاليف الكهرباء المستخدمة حتى نهاية الفترة المحاسبية، على الرغم من أن فترة فاتورة شركة الكهرباء ربما لم تكتمل وربما لم يتم إنشاء فاتورة من قبل شركة الكهرباء اعتبارًا من نهاية الفترة المحاسبية. يجب خصم المبلغ المقدر من حساب المصاريف ذي الصلة مثل مصاريف المرافق وإضافته إلى حساب الالتزام المناسب مثل الحسابات الدائنة. مثال آخر هو ضرائب الدخل المستحقة على الدخل الخاضع للضريبة للفترة الحالية. وينبغي خصم المبلغ المقدر من حساب مصاريف ضريبة الدخل وإضافته إلى حساب ضرائب الدخل المستحقة الدفع ، وهو حساب الالتزام، اعتبارًا من نهاية الفترة. يمكن أن تشمل المصروفات المستحقة أيضًا الفوائد المستحقة الدفع على الالتزامات مثل القروض المستحقة الدفع، على الرغم من عدم استلام فاتورة الفائدة بعد. يتم الاعتراف بالفائدة المستحقة عن طريق خصم مصاريف الفوائد وإيداع الفوائد المستحقة، وهو حساب الالتزام.

يجب الاعتراف **بالمصروفات المؤجلة مثل المصاريف المدفوعة مقدمًا في الفترة الصحيحة.** عندما تقوم الشركة بالدفع مقدمًا للحصول على سلعة أو خدمة، مثل قسط التأمين أو دفعة الإيجار، فإن الشيك أو أي دليل آخر على الدفع والفاتورة، إذا كانت موجودة، هي المستند المصدر لتسجيل الدفعة صنع. لكن لا يتم الاعتراف به كمصروف على الفور. ونظرًا لأن الاستفادة من الدفعة سيتم استلامها بمرور الوقت، فيجب الاعتراف بالمصروفات بمرور الوقت. يتم تسجيل الدفعة كخصم لحساب المصاريف المدفوعة مسبقًا ، وحساب الأصول، ودائن للحساب النقدي. في نهاية كل فترة محاسبية ، يجب تسجيل تكلفة جزء السلع أو الخدمات التي تم استلامها أو استهلاكها في الفترة الحالية كمصروفات الفترة الحالية، على الرغم من أنه من المحتمل ألا يكون هناك أي مستند مصدر لإظهاره كم تم استخدامه أو استهلاكه. يتم خصم جزء الدفعة المقدمة المطبقة على الفترة الحالية إلى حساب المصاريف المناسب مثل مصاريف التأمين أو مصاريف الإيجار لتقسيم المبلغ المناسب من المصاريف على العمليات الحالية. يتم إرسال الرصيد المقاص إلى المصروفات المدفوعة مقدمًا لتقليل حساب الأصل هذا إلى المبلغ الذي يمثل المنفعة التي لا يزال يتعين استلامها من الدفعة المقدمة.

الإيرادات المستحقة ، مثل **أصول العقود المشروطة** . أصول العقود المشروطة هي حقوق في الحصول على المقابل لأن الشركة قد استوفت واحدًا أو أكثر من التزامات الأداء الخاصة بها في العقد، ولكن يجب عليها الوفاء بالالتزامات الأخرى قبل أن تتمكن من إصدار فاتورة للعميل. تعترف الشركة بالإيرادات المستحقة لها مقابل التزامات الأداء التي أوفت بها عن طريق إضافة رصيد إلى حساب الإيرادات، على الرغم من عدم إنشاء فاتورة للعميل والتي ستكون بمثابة مستند مصدر . يتم الخصم المقاصة من حساب الأصول، أصول العقد المشروط. يمكن أن تشمل الإيرادات المستحقة أيضًا الفوائد والأرباح المكتسبة من الاستثمارات خلال الفترة. يتم تسجيل الفائدة أو توزيعات الأرباح المكتسبة عن طريق إضافة حساب الإيرادات المناسب وخصم حساب المدين (الأصول)، على الرغم من أن البيان الذي يعمل كمستند مصدر قد يكون أو لا يكون متاحًا.

قد تكون هناك حاجة **لتعديلات تقييم الأصول .** على سبيل المثال، قد يحتاج رصيد المخزون النهائي إلى التعديل بعد أخذ المخزون الفعلي، لضبط رصيد المخزون النهائي ليتناسب مع تكلفة المخزون النهائي الموجود في المخزون الفعلي. قد تحتاج تقييمات الأصول الأخرى إلى التعديل أيضًا.

ملحوظة : في بداية الشهر أو ربع السنة أو السنة المالية التالية ، يجب إيلاء اهتمام خاص لبعض قيود التعديل لمنع العد المزدوج لبعض المبالغ المسجلة. ومن الأمثلة على ذلك المصاريف المستحقة التي سيتم استلام فاتورة منتظمة لها ومعالجتها بالطريقة العادية خلال الشهر التالي. عند استلام الفاتورة، فإن الجزء من مبلغ الفاتورة الذي تم تسجيله كمصروف مستحق خلال الفترة السابقة لا ينبغي الاعتراف به مرة أخرى كمصروف في الفترة اللاحقة.

" سيتم وصف عملية **قيود التعديل** لاحقًا "

الوحدة الدراسية 11: أ.2. مثال قيود التعديل:

اختارت إدارة شركة جرين وركس 30 يونيو موعدًا لانتهاء السنة المالية للشركة. لذلك، ستكون السنة المالية الأولى لتشغيلها سنة قصيرة، لمدة شهرين فقط: مايو ويونيو 2001

تشمل إدخالات التعديل التي احتاجها جرين وركس اعتبارًا من 30 يونيو 2001 ما يلي

- استهلاك المباني والأثاث والمعدات
- قم بضبط تكلفة المخزون لتتناسب مع عدد المخزون الفعلي في نهاية العام والتكلفة
- تعديل التأمين لحساب جزء من القسط المدفوع مقدما المستخدم خلال الفترة الحالية
- قم بتجميع مصاريف المرافق للتعرف على الكهرباء المستخدمة ولكن لم يتم إصدار فاتورة بها بعد خلال الفترة الحالية
- تراكم مصروف ضريبة الدخل للاعتراف بضريبة الدخل المستحقة للسنة الضريبية الأولى القصيرة

ملاحظة: لتجنب الحساب المزدوج للمصروفات المستحقة التي سيتم تضمينها لاحقًا في الفاتورة المستلمة من المورد، سيتم ترحيل قيد عكسي خلال الفترة اللاحقة لمصاريف المرافق المستحقة. تتم تغطية الإدخالات العكسية في وحدة الدراسة 13

حسابات دفتر الأستاذ الجديدة

دليل الحسابات الذي سيتم استخدامه في هذا المثال بعض حسابات دفتر الأستاذ الجديدة . الحسابات الجديدة بالخط العريض.

شركة جرين وركس للتوزيع جدول الحسابات		
نوع الحساب	**إسم الحساب**	**رقم حساب**
أصل	نقد	11001
أصل	مكافئات النقدية	11002
أصل	الحسابات المستحقة	12001
أصل	مخزون	14001
أصل	حساب الدفع المسبق	15001
أصل	أرض	17101
أصل	البنايات	17201
الأصول المتداولة	**الاستهلاك المتراكم-المباني**	**17299**
أصل	الأثاث والمعدات	17301
الأصول المتداولة	**-الاستهلاك المتراكم اثاث و معدات.**	**17399**
التزامات	حسابات قابلة للدفع	21001
التزامات	**ضرائب الدخل المستحقة**	**21002**
التزامات	أرباح مستحقة الدفع	21003
التزامات	الإيرادات المؤجلة	21004
التزامات	دين طويل الأمد	22001
حقوق الملكية	الأسهم العادية المباعة	31001
حقوق الملكية	إضافي رأس المال المدفوع	31002
حساب معاكس ل حقوق الملكية	توزيعات الأرباح	31003
حقوق الملكية	الأرباح المحتجزة	32001
ايردات	إيرادات المبيعات	41001
ايردات	إيرادات الفائدة	49001
مصروف	تكلفة البضاعة المباعة	51001
مصروف	مصاريف الشحن	51002
مصروف	حساب الرواتب والأجور	52001
مصروف	المصاريف الخدمية	53002
مصروف	نفقات وسائل الإعلام الإعلانية	54001
مصروف	تكلفة إنتاج الإعلانات	54002
مصروف	**مصاريف التأمين**	**55001**
مصروف	**مصاريف الاستهلاك**	**56001**
مصروف	مصروفات الفوائد	59001
مصروف	**مصروف ضريبة الدخل**	**59002**

إدخالات التعديل هي كما يلي.

الاستهلاك

وصف	تاريخ
تبلغ نفقات الاستهلاك على المبنى 427 دولارًا. ويبلغ الاستهلاك عند الشراء الأول للأثاث والمعدات 833 دولارا. يبلغ الاستهلاك على معدات قطف المستودع 833 دولارًا. إجمالي مصروفات الاستهلاك هو 2,093 دولار.	30 يونيو 2001

لا يتم تضمين حساب مصروفات الاستهلاك هنا. سيتم تغطية حسابات الاستهلاك لاحقًا في القسم ب من هذا الكتاب.

وتسجل الأصول الثابتة مبدئيا في حساب الأصول الثابتة بتكاليفها الأصلية، ولا يعدل الرصيد في ذلك الحساب. بعد ذلك، يتم تخفيض القيم الدفترية للأصول عن طريق حساب تقييم يسمى الاستهلاك المتراكم، لتعكس «استهلاك» الأصول واستهلاكها. حساب الاستهلاك المتراكم يتبع حساب الأصول الثابتة ذي الصلة في دفتر الأستاذ العام

عادة ما يتم تسجيل الاستهلاك في النظام المحاسبي عن طريق خصم حساب المصروفات، مصاريف الاستهلاك. الجانب الآخر من الدخول هو رصيد للاستهلاك المتراكم. ويُسجَّل الاستهلاك لكل أصل ثابت مرسمل («يُرسمَل» يعني أن الأصل يُحمَّل في الميزانية العمومية) على أساس منتظم وفقا لجدول الاستهلاك الذي يُحدّد عند شراء الأصل. ويجوز تسجيل الاستهلاك في نهاية كل شهر، أو لا يجوز تسجيله إلا عند إصدار البيانات المالية.

يُطلق على الرصيد المجمع لحساب الأصول وحساب التقييم ذي الصلة القيمة الدفترية أو القيمة الدفترية للأصل.

تحتفظ جرين وركس بحساب دفتر أستاذ واحد فقط لمصروفات الاستهلاك، على الرغم من أنه يمكن للشركة أن يكون لديها حسابات مصروفات استهلاك متعددة إذا أرادت الإدارة فصل مصروفات الاستهلاك في بيان الدخل وفقًا لنوع الأصول الثابتة التي يتم استهلاكها.

نظرًا لأن مصروفات الاستهلاك لمباني جرين وركس وأثاثها ومعداتها يتم تسجيلها جميعًا في حساب مصروفات دفتر الأستاذ الواحد، يتم دمج مبالغ الاستهلاك المحسوبة، ويتم خصم حساب مصروفات الاستهلاك بمبلغ 2,093 دولارًا. يقيد حساب المباني المتراكمة المتعلقة بالاستهلاك، وهو حساب الأصول المتراكمة لحساب المباني، لحساب استهلاك المبنى البالغ 427 دولارا. يقيد حساب الاستهلاك والأثاث والمعدات المتراكم لحساب الاستهلاك عند الشراء الأول للأثاث والمعدات وللاستهلاك في معدات انتقاء المستودعات، بما مجموعه 666 1 دولارا.

وتؤدي الأرصدة الدائنة لحسابات الاستهلاك المتراكمة مقابل الأصول إلى زيادة الأرصدة الدائنة لتلك الحسابات. الأرصدة الدائنة هي مبالغ سالبة في قسم الأصول في حسابات الميزانية العمومية، لأن الرصيد العادي لحساب الأصول هو رصيد مدين. وبالتالي، فإنها تعمل على خفض تقييمات الأصول في الميزانية العمومية.

من حساب مصروف الاهتلاك 2,093

الى حساب مجمع الاهتلاك – مباني 427

الى حساب مجمع الاهتلاك اثاث و معدات 1,666

لاحظ أن الأرض لا يتم استهلاكها. لا يتم استهلاك الأرض أبدًا لأن الأرض لا تستخدم ولا تبلى.

تعديل المخزون

وصف	تاريخ
يتم الانتهاء من المخزون المادي في 30 يونيو، ويتم حساب تكلفة المخزون الموجود. وتقرر أن تكلفة المخزون وفقا للمخزون المادي هي 7100 دولار، أي أقل بمبلغ ١٥٥ دولارا من الرصيد في حساب المخزون.	30 يونيو 2001

هناك حاجة إلى إدخال تعديل لجعل الرصيد في حساب الجرد مطابقًا للقيمة المحسوبة وفقًا للمخزون المادي المأخوذ. وسيقيد حساب المخزون بمبلغ 155 دولارا لتخفيضه لمطابقة التكلفة وفقا للمخزون المادي. نظرًا لأن مبلغ التعديل ليس غير عادي، يمكن أن يذهب الخصم التعويضي إلى حساب نفقات تكلفة السلع المباعة لزيادة النفقات في هذا الحساب. لو كان مبلغ النقصان مبلغًا غير عادي، لكان الخصم قد تم في حساب مصروفات منفصل، شطب المخزون.

من حساب تكلفة البضاعة المباعة 155

الى حساب المخزون 155

تعديل النفقات المدفوعة مسبقا

وصف	تاريخ
كان التأمين المدفوع مقدمًا 24000 دولار لمدة عام واحد، وتم دفعه في 1 يونيو. لذلك، يجب الاعتراف بنفقات التأمين لمدة شهر واحد للفترة من 1 يونيو حتى 30 يونيو. 000 24 دولار ÷ 12 = 000 2 دولار في الشهر.	30 يونيو 2001

يتم وضع حساب مصروفات التأمين بالجانب المدين بمبلغ 2000 دولار لزيادة رصيد حساب المصروفات. يحتاج حساب المصروفات المدفوعة مسبقًا، وهو حساب أصول، إلى التخفيض بنفس المبلغ. يتم تخفيض الأصول عن طريق الأرصدة الدائنة، بحيث يقيد هذا الحساب بمبلغ 2000 دولار

من حساب مصروف التامين 2000

الى حساب مصروف مدفوع مقدما 2000

مستحقات مصاريف ضريبة الدخل و المنافع

وصف	تاريخ
تقدر نفقات المرافق المستحقة لشركة وات للكهرباء المستخدمة خلال الفترة من 10 يونيو حتى 30 يونيو بمبلغ 465 دولارًا والمصروفات مستحقة.	30 يونيو 2001

فترة الفوترة لشركة وات للطاقة هي من 10 يونيو إلى 9 يوليو. لذلك، سيكون جزء من الفاتورة الذي سيتم استلامه في يوليو عبارة عن نفقات للسنة المالية الحالية، وسيكون جزء منها هو النفقات للسنة المالية المقبلة. يقدر جزء الفاتورة الذي سيغطي الفترة حتى 30 يونيو بـ 465 دولارًا. يتم خصم حساب مصروفات المرافق لزيادته بمقدار 465 دولارًا للفترة من بداية فترة الفوترة، 10 يونيو، حتى 30 يونيو، نهاية السنة المالية لشركة جرين وركس . وتقيد الحسابات المستحقة الدفع بنفس المبلغ لزيادتها بمقدار 465 دولارا

من حساب مصاريف المنافع 465

الى حساب الدائنون 465

<u>وصف</u>	<u>تاريخ</u>
مصروفات ضريبة الدخل مستحقة عند 11,415 دولارًا للسنة المالية	30 يونيو 2001

تم حساب ضريبة الدخل التي ستكون مستحقة عندما تقدم الشركة إقرارها الضريبي على الدخل بمبلغ 11,415 دولارًا. مصاريف ضريبة الدخل هي حساب مصروفات، لذلك يتم خصمها مقابل 11,415 دولارًا لزيادتها. ضرائب الدخل الواجبة الدفع هي حساب التزام، لذلك يتم قيدها بمبلغ 11,415 دولارًا لزيادتها

من حساب مصروف ضريبة الدخل 11,415

الى حساب ضريبة الدخل مستحقة الدفع 11,415

تضاف المعاملات المذكورة أعلاه إلى دفتر اليومية العام على النحو التالي

المجلة العامة الصفحة 7

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن
يونيو	30	مصاريف الاستهلاك	56001	2093 00	
		الاستهلاك المتراكم- المباني	17299		427 00
		- الاستهلاك المتراكم اثاث م معدات .	17399		1666 00
		الإهلاك - السنة المالية المنتهية في 30 يونيو 20×1			
	30	تكلفة البضاعة المباعة	51001	155 00	
		المخزون	14001		155 00
		ضبط المخزون على العد الفعلي			
		والتكلفة اعتبارًا من 30 يونيو 20×1			
	30	مصاريف التأمين	55001	2000 00	
		حساب الدفع المسبق	15001		2000 00
		التعرف على مصاريف التأمين ل			
		شهر يونيو2001			
	30	المصاريف الخدمية	53002	465 00	
		حسابات قابلة للدفع	21001		465 00
		تراكم مصاريف المرافق للفترة			
		يونيو - 30 يونيو، 20×1 10			
	30	مصروف ضريبة الدخل	59001	11415 00	
		ضرائب الدخل المستحقة	21002		11415 00
		تراكم مصاريف ضريبة الدخل ل			
		السنة المالية المنتهية في 30 يونيو 2001			

يتم ترحيل المعاملات المذكورة أعلاه إلى حسابات دفتر الأستاذ على النحو التالي. لتوفير المساحة، يتم عرض حسابات دفتر الأستاذ التي تم تغييرها بواسطة هذه المعاملات فقط. المعاملات الجديدة بالخط العريض

رقم الحساب: **14001**　　　الحساب: المخزون

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
	20	شراء المخزون	1	50000 00		50000 00
	25	عاد المخزون	1		500 00	49500 00
يونيو	2	تم بيع المخزون	2		4800 00	44700 00
	12	تم بيع المخزون	2		7900 00	36800 00
	16	تم بيع المخزون	3		13395 00	23405 00
	20	تم بيع المخزون	3		16150 00	7255 00
	25	المخزون شراء	5	4000 00		11255 00
	25	المخزون بيعت	6		4000 00	7255 00
	30	**ضبط المخزون**	**7**		**155 00**	**7100 00**

رقم الحساب: **15001**　　　الحساب: مصاريف مدفوعة مسبقًا

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	1	الإضافية. شراء السياسة.	4	24000 00		24000 00
	30	**الإضافية. نهاية السنة المالية 1020**	**7**		**2000 00**	**22000 00**

رقم الحساب: **17299**　　　الحساب: الإهلاك المتراكم للمباني (الأصول المتداولة)

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	**30**	**اهتلاك السنة المالية . 2001 يونيو**	**7**		**427 00**	**427 00**

-الحساب: الإهلاك المتراكماثاث و معدات
(الأصول المتداولة)

رقم الحساب: 17399

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد	
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00	
يونيو	30	اهتلاك السنة المالية .2001 يونيو	7		1666 00	1666 00	

الحساب: الحسابات الدائنة

رقم الحساب: 21001

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد	
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00	
	16	بسبب مساعداف اند ايه	1		55000 00	55000 00	
	20	جركة هاف	1		50000 00	105000 00	
	25	عاد إلي نصف	1	5000 00		104500 00	
يونيو	10	بسبب طاقة وات	2		689 00	105189 00	
	15	.بسبب النخبة برود	3		445 00	105634 00	
	15	بسببالبجث	3		955 00	106589 00	
	25	تدفع لطاقة واط	3	689 00		105900 00	
	25	**بسببهاف**	5		**4000 00**	**109900 00**	
	30	ايلبيت /.برود	3	14000 00		108500 00	
	30	يتم الدفع لـاف اند ايه	3	55000 00		53500 00	
	30	تراكم المرافق إكسب	7		465 00	53965 00	سجل تجاري

الحساب: ضرائب الدخل المستحقة

رقم الحساب: 21002

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد	
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00	
يونيو	30	- الضريبة غير المباشرة المستحقة X1السنة المالية 20	7		11415 00	11415 00	

رقم الحساب: **51001**　　　　الحساب: تكلفة البضائع المباعة

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	2	تكلفة المبيعات	2	4800.00		4800.00
	12	تكلفة المبيعات	2	7900.00		12700.00
	16	تكلفة المبيعات	3	13395.00		26095.00
	20	تكلفة المبيعات	3	16150.00		42245.00
	25	تكلفة الهرم	6	4000.00		46245.00
	30	**ضبط المخزون**	**7**	**155.00**		**46400.00**

رقم الحساب: **53002**　　　　الحساب: مصاريف المنافع

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	10	وات للطاقة الكهربائية.	2	689.00		689.00
	30	**تراكم المنافع**	**7**	**465.00**		**1154.00**

رقم الحساب: **55001**　　　　الحساب: مصاريف التأمين

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	**30**	**مصاريف التأمين**	**7**	**2000.00**		**2000.00**

رقم الحساب: **56001**　　　　الحساب: مصروفات الإهلاك

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	**30**	**ديسمبر- السنة المالية2001 يونيو**	**7**	**2093.00**		**2093.00**

رقم الحساب: **59002** الحساب: مصروفات ضريبة الدخل

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	30	ضريبة الدخل المستحقة	7	11415 00		11415 00

الدورة المحاسبية: الخطوة 6 - إعداد ميزان المراجعة المعدل

ملاحظة : هذه هي الخطوة السادسة من الخطوات الثماني في الدورة المحاسبية

ترحيل إدخالات التعديل ، فإن الخطوة التالية هي إعداد **ميزان المراجعة المعدل** . يتم إعداد ميزان المراجعة المعدل بنفس الطريقة التي تم بها إعداد موازين المراجعة غير المعدلة، ولكنه يتضمن القيود المعدلة

وينبغي مراجعة ميزان المراجعة المعدل بعناية. إذا كانت هناك حاجة إلى تصحيحات في السجلات المحاسبية، فيجب إجراؤها وإعداد ميزان المراجعة المعدل والمصحح. الحسابات الجديدة والحسابات ذات الأرصدة المتغيرة منذ إعداد ميزان المراجعة الأخير غير المعدل تظهر بالخط العريض

شركة جرين وركس للتوزيع
ميزان المراجعة (المعدل)
30 يونيو 2001

رقم حساب	إسم الحساب	المدين	الدائن
11001	نقد	50,105.93	
11002	مكافئات النقدية	100,410.96	
12001	الحسابات المستحقة	79,100.00	
14001	**المخزون**	**7,100.00**	
15001	**حساب الدفع المسبق**	**22,000.00**	
17101	أرض	75,000.00	
17201	البنايات	200,000.00	
17299	**الاستهلاك المتراكم-المباني**		**427.00**
17301	الأثاث والمعدات	135,000.00	
17399	**الاستهلاك المتراكم اثاث م معدات**		**1,666.00**
21001	**حسابات قابلة للدفع**		**53,965.00**
21002	**ضرائب الدخل المستحقة**		**11,415.00**
21003	أرباح مستحقة الدفع		0.00
21004	الإيرادات المؤجلة		0.00
22001	دين طويل الأمد		70,800.00
31001	الأسهم العادية المباعة		50,000.00
31002	إضافي رأس المال المدفوع		450,000.00
31003	توزيعات الأرباح	12,500.00	
32001	الأرباح المحتجزة		0.00
41001	إيرادات المبيعات		121,150.00
49001	إيرادات الفائدة		410.96
51001	**تكلفة البضاعة المباعة**	**46,400.00**	
51002	مصاريف الشحن	3,800.00	
52001	حساب الرواتب والأجور	10,000.00	
53002	**المصاريف الخدمية**	**1,154.00**	
54001	نفقات وسائل الإعلام الإعلانية	955.00	
54002	تكلفة إنتاج الإعلانات	445.00	
55001	**مصاريف التأمين**	**2,000.00**	
56001	**مصاريف الاستهلاك**	**2,093.00**	
59001	مصروفات الفوائد	355.07	
59002	**مصروف ضريبة الدخل**	**11,415.00**	
المجاميع		759,833.96	759,833.96

الدورة المحاسبية: الخطوة السابعة – إعداد البيانات المالية

ملاحظة : هذه هي الخطوة السابعة من الخطوات الثماني في الدورة المحاسبية

البيانات المالية للسنة المالية المنتهية في 30 يونيو، 2001 يمكنْ إعدادها من رصيد المراجعة المعدل

تعرض مجموعة كاملة من البيانات المالية عناصر البيانات المالية. عناصر البيانات المالية هي الأصول الالتزامات وحقوق الملكية والإيرادات الشاملة واستثمارات المالكين والتوزيعات على المالكين. تشمل مكونات الدخل الشامل الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر خلال الفترة. يتم شرح عناصر البيانات المالية بمزيد من التفصيل في وحدة الدراسة 14، أنواع وعناصر البيانات المالية

سيشمل هذا المثال فقط الميزانية العمومية وبيان الدخل. لا يوجد لدى جرين وركس بنود دخل شاملة أخرى، لذا فإن بيان دخل الشركة هو نفسه بيان الدخل الشامل. لم يتم تضمين بيان التدفقات النقدية هنا، ولكن تم شرحه في وحدة الدراسة 15

شركة جرين وركس للتوزيع
الميزانية العمومية
30 يونيو 2001

البند			
أصول			
الاصول المتداولة			
النقد وما يعادله		دولارًا أمريكيًا 150,516.89	
حسابات القبض		7 9,100.00	
المخزون 7,100.00			
المصاريف المدفوعة مقدمًا		22,000.00	
الأصول			المتداولة 258716.89 دولار
الموجودات غير المتداولة			
الارض			دولار 75000.00
المباني – صافي الاستهلاك			199,573.00
الأثاث والمعدات – صافي الاستهلاك			133,334.00
الأصول غير المتداولة			دولار 407,907.00
إجمالي			الأصول 66623.89 دولار
المطلوبات وحقوق المساهمين			
الإلتزامات			
المطلوبات المتداولة			
الحسابات الدائنة		دولار 53,965.00	
ضرائب الدخل المستحقة		1 1,415.00	
الحالي من الديون طويلة الأجل [11]		14,400.00	
الالتزامات المتداولة			دولار 7 9,780.00
مطلوبات غير متداولة			
الديون		طويلة الأجل 56,400.00 دولار	
الالتزامات غير المتداولة			دولار 56,400.00
إجمالي المطلوبات			دولارًا 13 6,180.00
حقوق المكلية			
الأسهم العادية		50,0000	
المال الإضافي المدفوع		450,000.00	
الأرباح المحتجزة		30,443.89	
إجمالي حقوق الملكية			دولارًا 530,443.89
إجمالي المطلوبات وحقوق الملكية			دولار 66,623.896

ملاحظة : خط الأرباح المحتفظ به في الميزانية العمومية هو ما سيكون عليه الرصيد في الأرباح المحتجزة بعد إغلاق نهاية العام. ويشمل صافي دخل قدره 42,943.89 دولارًا مخصومًا منه توزيعات الأرباح المعلنة البالغة 12,500 دولار، لرصيد نهائي قدره 30,442.89 دولارًا.

[11] الديون التي تستحق في أكثر من سنة هي ديون طويلة الأجل، وإذا كان لها جدول سداد يتطلب دفعات رئيسية منتظمة، يتم إدراجها في الميزانية العمومية في مكانين. يتم الإبلاغ عن الجزء من أصل المبلغ المستحق السداد خلال الاثني عشر شهرًا القادمة باعتباره جزءًا متداولًا من دين طويل الأجل، والتزامًا متداولًا، ويتم الإبلاغ عن الجزء المتبقي من أصل المبلغ باعتباره دينًا طويل الأجل، والتزامًا غير متداول . إجمالي أصل القرض المستحق على القرض اعتبارًا من تاريخ الميزانية العمومية هو مجموع الاثنين. نظرًا لأن الدفعة الأساسية البالغة ،من بنك الأمان، فإن الجزء الحالي من الدين طويل الأجل هو 1200 × 12 دولارًا أمريكيًا Greenworks دولار أمريكي بالإضافة إلى الفائدة مستحقة كل شهر على قرض 1200 أو 14400 دولارًا أمريكيًا. إجمالي المبلغ الأصلي المستحق هو 70,800 دولار أمريكي: الجزء الحالي البالغ 14,400 دولار أمريكي بالإضافة إلى الجزء غير المتداول البالغ 56,400 دولار أمريكي.

شركة جرين وركس للتوزيع
قائمة الدخل
للسنة المالية الجزئية من 1 مايو إلى 30 يونيو2001

البند		المبلغ
إيرادات المبيعات		121,150.00 دولارًا
تكلفة البضائع المباعة		46,400.00
إجمالي الربح		74,750.00 دولار
البيع والمصروفات الإدارية:		
تكلفة الشحن	3,800.00 دولار	
الرواتب والأجور		10.000.00
المرافق		1,154.00
الإعلان		1,400 .00
مصاريف التأمين		2,000.00
مصروف الأستهلاك		2,093.00
إجمالي المصاريف البيعية والإدارية		20,447.00 دولار
الدخل التشغيلي		54,303.00 دولار
إيرادات الفوائد		410.96
مصاريف الفوائد		355.07
الدخل قبل ضرائب الدخل		54,358.89 دولار
مصروف ضريبة الدخل		1 1,415.00
صافي الدخل		42,943.89 دولار

الوحدة الدراسية 12: أ.2. تنفيذ إغلاق نهاية العام مع المثال

الدورة المحاسبية: الخطوة 8 – إغلاق نهاية العام

ملاحظة : هذه هي الخطوة الثامنة والأخيرة من الخطوات الثمانية في الدورة المحاسبية .

بعد تسجيل جميع إدخالات التعديل ، وبعد إعداد ميزان المراجعة المعدل، وبعد فحص كل شيء والتحقق مرة أخرى للتأكد من دقته، فقد حان الوقت لإغلاق السنة المالية استعدادًا لنشاط العام التالي. **إغلاق** حساب دفتر الأستاذ المؤقت يعني إعادة ضبط رصيد الحساب إلى الصفر اعتبارًا من تاريخ الإغلاق

ملاحظة : إذا كان نظام المعلومات المحاسبية الآلي قيد الاستخدام، **فتأكد من عمل نسخة احتياطية لنظام المعلومات المحاسبية قبل إجراء إقفال نهاية العام** . إذا حدث خطأ ما في الإغلاق، فيمكن استخدام النسخة الاحتياطية لاستعادة النظام إلى حالته قبل محاولة الإغلاق.

حسابات دفتر الأستاذ المغلقة هي **الحسابات المؤقتة** ، ، لأن معلوماتها الملخصة تصبح في النهاية جزءًا من حقوق الملكية . يتم إغلاق الحسابات المؤقتة بتحويل أرصدتها إلى حساب الأرباح المحتجزة ضمن حقوق الملكية

معظم الحسابات المؤقتة هي حسابات قائمة الدخل : حسابات الإيرادات، وحسابات الربح، وحسابات المصروفات، وحسابات الخسارة. قد تشتمل الحسابات المؤقتة أيضًا على حساب توزيعات الأرباح ، وحساب مقابل في قسم حقوق الملكية في الميزانية العمومية ، وحساب ملخص الدخل

ملاحظة : عندما يتم الإعلان عن توزيعات أرباح نقدية من قبل مجلس الإدارة، قد يتم خصم مبلغ الأرباح من حساب مقابل حقوق الملكية يسمى توزيعات الأرباح بينما يتم إيداع توزيعات الأرباح المستحقة، وهو حساب الالتزام. إذا تم استخدام حساب توزيعات الأرباح، فهو حساب مؤقت يتم إغلاقه أمام الأرباح المحتجزة في إغلاق نهاية العام. إذا لم يتم استخدام حساب توزيعات الأرباح، فقد يتم خصم مبلغ الأرباح مباشرة من الأرباح المحتجزة.

حساب ملخص الدخل فقط كخطوة مؤقتة وعنصر تحكم أثناء عملية الإغلاق عندما يكون نظام المحاسبة اليدوي قيد الاستخدام. ليست هناك حاجة إليها عند استخدام نظام المعلومات المحاسبية الآلي. حساب ملخص الدخل ليس حساب أصول أو التزام أو حقوق ملكية أو إيرادات أو ربح أو مصروف أو خسارة. وهو حساب احتجاز مؤقت غير مصنف في شجرة الحسابات.

الأنشطة التي سيتم تنفيذها هي:

1) إعداد ونشر الإدخالات الختامية
2) إنشاء ميزان المراجعة بعد الإقفال

عملية الإغلاق

قد تكون عملية الإغلاق عبارة عن عملية مكونة من خطوة واحدة أو خطوتين، اعتمادًا على ما إذا تم خصم أرباح الأسهم إلى حساب منفصل أو مباشرة إلى حساب الأرباح المحتجزة عند الإعلان عنها

1) الخطوة الأولى هي إغلاق حسابات قائمة الدخل إلى حساب ملخص الدخل لإغلاقها ومن ثم إغلاق حساب ملخص الدخل إلى حساب الأرباح المحتجزة.
   - يتم فحص الرصيد الموجود في حساب ملخص الدخل بعد إقفال حسابات قائمة الدخل إليه مقابل صافي الدخل (الخسارة) في قائمة الدخل للتأكد من يجب أن يكون الرصيد الدائن في ملخص الدخل مساوياً لصافي الدخل؛ يجب أن يكون الرصيد المدين في ملخص الدخل[12] تساوي المبلغين مساوياً لصافي الخسارة.
   - بعد التأكد من أن الرصيد الموجود في حساب ملخص الدخل يساوي صافي الدخل (الخسارة)، يتم إغلاق حساب ملخص الدخل أمام حساب الأرباح المحتجزة في حقوق الملكية. إذا كان حساب ملخص الدخل يحتوي على رصيد دائن (مدين)، فسيتم خصم ملخص الدخل (دائن) ويتم إضافة الأرباح المحتجزة (مدين).
2) إذا تم خصم توزيعات الأرباح إلى حساب توزيعات أرباح منفصل في حقوق الملكية، فإن الخطوة الثانية هي إغلاق حساب توزيعات الأرباح إلى حساب الأرباح المحتجزة. يتم **إضافة** مبلغ رصيده المدين إلى حساب **توزيعات الأرباح** لتقليل رصيده إلى الصفر، ويتم خصم الأرباح المحتجزة بنفس المبلغ.

ملاحظة : الحسابات الدائمة - حسابات الميزانية العمومية - لا يتم إغلاقها أبدًا. وتستمر أرصدتها في الازدياد والانخفاض من سنة إلى أخرى. الرصيد الختامي للحساب الدائم في نهاية عام واحد هو الرصيد الافتتاحي للحساب في بداية العام التالي.

[12] أرباح الأسهم ليست من نفقات الشركة، لذلك يتم إغلاق حساب الأرباح بشكل منفصل عن الأرباح المحتجزة دون المرور عبر حساب ملخص الدخل

مثال: إغلاق الإدخالات

نظرًا لأن جرين وركس تستخدم نظامًا محاسبًا يدويًا، فإنها تقوم أولاً بتحويل أرصدة الحسابات المؤقتة لبيان الدخل إلى حساب موجز الإيرادات. يتم ذلك في خطوتين

يتم إغلاق حسابات بيان الدخل ذات الأرصدة الدائنة وخفض أرصدتها إلى الصفر عن طريق خصمها من مبلغ أرصدتها الدائنة وقيد حساب ملخص الإيرادات لنفس المبلغ

إقفال حسابات بيان الإيرادات ذات الأرصدة المدينة وتخفيض أرصدتها إلى الصفر عن طريق قيدها لحساب أرصدتها المدينة وخصم حساب ملخص الإيرادات لنفس المبلغ

تم الانتهاء من اليومية العامة التي تظهر حسابات بيان الدخل مع الأرصدة الدائنة قيد الخصم و ملخص الإيرادات قيد الدائن وحسابات بيان الإيرادات مع الأرصدة المدينة قيد الدائن وموجز الإيرادات قيد الدين

حساب موجز الدخل ليس حساب أصول أو التزامات أو حقوق ملكية أو بيان دخل. إنه حساب «وسيط» مؤقت يتم إغلاق حسابات بيان الدخل فيه لأول مرة قبل نقل أرصدتها إلى حساب الأرباح المحتفظ بها. وبالتالي، فإن حساب موجز الدخل هو حساب وسيط بين بيان الدخل وحساب الأرباح المحتفظ بها لا يستخدم إلا أثناء الإغلاق. وبما أنه لا يستخدم إلا في العملية الختامية، فإن رصيد الحساب يبلغ صفرا خلال الفترة المحاسبية ولا يظهر في أي أرصدة تجريبية أو في أي من البيانات المالية

يستخدم حساب موجز الدخل فقط لتقديم شيك على الرصيد المبلغ عنه لصافي الدخل أو صافي الخسارة في بيان الدخل. ولذلك فهي رقابة داخلية تستخدم في عملية الإغلاق وتستخدم أساسا في نظم المحاسبة اليدوية

.في جرين وركس ' مخطط الحسابات، رقم حساب حساب ملخص الدخل هو 99999

تصحح القيودات التي تنقل أرصدة بيان الإيرادات إلى حساب موجز الإيرادات

المجلة العامة **صفحة 8**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن
يونيو	30	إيرادات المبيعات	41001	121150.00	
		إيرادات الفائدة	49001	410.96	
		ملخص الدخل	99999		121560.96
		إغلاق بيان الدخل المؤقت			
		حسابات ذات أرصدة دائنة ل			
		ملخص الدخل لإغلاق السنة المالية			
	30	ملخص الدخل	99999	78617.07	
		تكلفة البضاعة المباعة	51001		46400.00
		مصاريف الشحن	51002		3800.00
		حساب الرواتب والأجور	52001		10000.00
		المصاريف الخدمية	53002		1154.00
		نفقات وسائل الإعلام الإعلانية	54001		955.00
		تكلفة إنتاج الإعلانات	54002		445.00
		مصاريف التأمين	55001		2000.00
		مصاريف الاستهلاك	56001		2093.00
		مصروفات الفوائد	59001		355.07
		مصروف ضريبة الدخل	59002		11415.00
		إغلاق بيان الدخل المؤقت			
		حسابات ذات أرصدة مدينة إلى			
		ملخص الدخل لإغلاق السنة المالية			

يتم ترحيل القيود الختامية إلى حسابات دفتر الأستاذ . لتوفير المساحة، يتم عرض الحسابات المتأثرة بإدخالات الإغلاق المسجلة فقط في الصفحات التالية. المعاملات الختامية مكتوبة بالخط العريض.

الحساب: إيرادات المبيعات **رقم الحساب: 41001**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد	
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00	
يونيو	2	المبيعات على الحساب	2		12600.00	12600.00	
	12	المبيعات على الحساب	2		20800.00	33400.00	
	16	المبيعات على الحساب	3		35250.00	68650.00	
	20	المبيعات على الحساب	3		42500.00	111150.00	
	25	على / ج الهرم	6		10000.00	121150.00	
	30	**حساب مغلق**	**8**	**121150.00**		**0.00**	

رقم الحساب: **49001** **الحساب: إيرادات الفوائد**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	30	فوائد	4		410.96	410.96
	30	**حساب مغلق**	**8**	**410.96**		**0.00**

رقم الحساب: **51001** **الحساب: تكلفة البضائع المباعة**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	2	تكلفة المبيعات	2	4800.00		4800.00
	12	تكلفة المبيعات	2	7900.00		12700.00
	16	تكلفة المبيعات	3	13395.00		26095.00
	20	تكلفة المبيعات	3	16150.00		42245.00
	25	تكلفة الهرم	6	4000.00		46400.00
	30	ضبط المخزون	7	155.00		46555.00
	30	**حساب مغلق**	**8**		**46555.00**	**0.00**

رقم الحساب: **51002** **الحساب: مصاريف الشحن**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	2	الشحن إلى العملاء.	2	565.00		565.00
	12	الشحن إلى العملاء.	3	690.00		1255.00
	16	الشحن إلى العملاء.	3	1035.00		2290.00
	20	الشحن إلى العملاء.	3	1410.00		3700.00
	25	السفينة إلى الهرم	6	100.00		3800.00
	30	**حساب مغلق**	**8**		**3800.00**	**0.00**

رقم الحساب: **52001** الحساب: **نفقات الرواتب والأجور**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يمكن	31	1Xسال/واجيس- مايو 20	2	50000 00		50000 00
يونيو	30	سال/واجيس - 20×1 يونيو	3	50000 00		100000 00
	30	**حساب مغلق**			**100000 00**	**0 00**

رقم الحساب: **53002** الحساب: **مصاريف المرافق**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	10	.وات للطاقة الكهربائية	2	689 00		689 00
	30	تراكم المرافق إكسب	7	465 00		1154 00
	30	**حساب مغلق**	8		**1154 00**	**0 00**

رقم الحساب: **54001** الحساب: **نفقات وسائل الإعلام الإعلانية**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	15	.إعلان شركة البحث	3	955 00		955 00
	30	**حساب مغلق**	8		**955 00**	**0 00**

رقم الحساب: **54002** الحساب: **مصاريف الإعلانات**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	15	ايلبيت للإنتاج	3	445 00		445 00
	30	**حساب مغلق**	8		**445 00**	**0 00**

رقم الحساب: **55001** الحساب: مصاريف التأمين

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	30	مصاريف التأمين	7	2 0 0 0 00		2 0 0 0 00
	30	**حساب مغلق**	8		2 0 0 0 00	0 00

رقم الحساب: **56001** الحساب: مصروفات الإهلاك

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	30	ديسمبر - السنة المالية2001 يونيو	7	2 0 9 3 00		2 0 9 3 00
	30	**حساب مغلق**	8		2 0 9 3 00	0 00

رقم الحساب: **59001** الحساب: مصاريف الفائدة

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	30	فائدة على القرض لأجل	4	3 5 5 07		3 5 5 07
	30	**حساب مغلق**	8		3 5 5 07	0 00

رقم الحساب: **59002** الحساب: مصروفات ضريبة الدخل

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	30	ضريبة الدخل للسنة المالية	7	1 1 4 1 5 00		1 1 4 1 5 00
	30	**حساب مغلق**	8		1 1 4 1 5 00	0 00

رقم الحساب: 99999		الحساب: ملخص الدخل

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	30	إغلاق الايراد .	8		1 2 1 5 6 0 96	1 2 1 5 6 0 96
	30	إغلاق المصاريف.	8	7 8 6 1 7 07		4 2 9 4 3 89

. لاحظ أن الأرصدة في حسابات قائمة الدخل المؤقتة أصبحت الآن صفراً. وهذه الحسابات جاهزة الآن لبدء تجميع المعاملات للسنة المالية القادمة

مراجعة الرصيد النهائي في حساب ملخص الدخل

الرصيد النهائي في حساب ملخص الدخل هو رصيد دائن قدره 42,943.89 دولارًا أمريكيًا. وهذا يساوي صافي الدخل المذكور في بيان الدخل ، وبالتالي فإن الخطوة التالية هي إغلاق رصيد حساب ملخص الدخل إلى حساب الأرباح المحتجزة

إغلاق حساب ملخص الدخل لحساب الأرباح المحتجزة

نظرًا لأن جرين وركس تعمل بشكل مربح، فإن حساب ملخص الدخل لديه رصيد ائتماني. لذلك، يتم خصم موجز الدخل بمقدار رصيده الائتماني لخفض رصيده إلى الصفر ويتم قيد الأرباح المحتجزة لزيادة رصيده بنفس المبلغ. إذا لم تعمل جرين وركس بشكل مربح، فسيكون لحساب ملخص الدخل رصيد مدين وسيحتاج إلى قيده بدلاً من خصمه لخفض رصيده إلى الصفر ؛ وكان من الممكن خصم الأرباح المحتفظ بها لخفض رصيدها.

يتم خصم حساب ملخص الدخل بمبلغ 42,943.89 دولارًا أمريكيًا ويقيد حساب الأرباح المحتفظ بها بمبلغ 42,943.89 دولارًا أمريكيًا. وترد الصفقة الختامية في اليومية العامة على النحو التالي.

المجلة العامة الصفحة 9

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن
يونيو	30	ملخص الدخل	99999	4 2 9 4 3 89	
		الأرباح المحتجزة	32001		4 2 9 4 3 89
		إغلاق ملخص الدخل إلى المحتجز			
		الأرباح			

ويتم ترحيل المعاملة المسجلة إلى حسابات دفتر الأستاذ المناسبة . مرة أخرى، يتم عرض الحسابات المتأثرة بالمعاملة المذكورة أعلاه فقط. الإدخالات المضافة بالخط العريض. لاحظ أن الرصيد الختامي في حساب ملخص الدخل هو صفر

رقم الحساب: **32001** الحساب: **الأرباح المحتجزة**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	**30**	**إغلاق شركة ملخص**	**9**		**42,943.89**	**42,943.89**

رقم الحساب: **99999** الحساب: **ملخص الدخل**

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	الرصيد
مايو	1	رصيد بداية المدة				0.00
يونيو	30	إغلاق الإيرادات	8		121,560.96	121,560.96
	30	إغلاق المصاريف	8	78,617.07		42,943.89
	30	**إغلاق ملخص الدخل**	**9**	**42,943.89**		**0.00**

إغلاق حساب الأرباح للأرباح المحتجزة

الخطوة الأخيرة هي إغلاق حساب توزيعات الأرباح ، وهو حساب مؤقت للأسهم المقابلة ، لحساب الأرباح المحتجزة . يحتوي حساب توزيعات الأرباح على رصيد مدين قدره 12500 دولار، لذلك سيتم إضافة هذا المبلغ وسيتم خصم هذا المبلغ من حساب الأرباح المحتجزة. وبذلك سيتم تخفيض حساب الأرباح المحتجزة بمقدار الأرباح المعلنة خلال السنة المالية . يتم تدوين المعاملة على النحو التالي.

المجلة العامة الصفحة 10

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن
يونيو	30	الأرباح المحتجزة	32001	12,500.00	
		توزيعات الأرباح	31003		12,500.00
		إغلاق حساب الأرباح الى الأرباح المحتجزة			

الإدخالات الخاصة بإغلاق حساب توزيعات الأرباح للأرباح المحتجزة على النحو التالي. الإدخالات الجديدة بالخط العريض.

رقم الحساب: **31003** الحساب: توزيعات الأرباح (الأسهم المقابلة)

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	التاريخ
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	15	تم إعلان الأرباح	4	12500 00		12500 00
	30	**حساب مغلق**	**10**		**12500 00**	**0 00**

رقم الحساب: **32001** الحساب: الأرباح المحتجزة

التاريخ		الوصف	الرقم	المدين	الدائن	التاريخ
مايو	1	رصيد بداية المدة				0 00
يونيو	30	إغلاق شركة ملخص	9		42943 89	42943 89
	30	**إغلاق الأرباح**	**10**	**12500 00**		**30443 89**

تم تخفيض الرصيد الدائن البالغ 42,943.89 دولارًا أمريكيًا في حساب الأرباح المحتجزة بمقدار 12,500.00 دولارًا أمريكيًا من الأرباح ، وأصبح لدى حساب الأرباح المحتجزة الآن رصيد دائن قدره 30,443.89 دولارًا أمريكيًا. وهذا هو نفس رصيد الأرباح المحتجزة المذكور في الميزانية العمومية لنهاية العام .

ميزان المراجعة بعد الإغلاق

ميزان المراجعة بعد الإقفال هو كما يلي. لاحظ أن الحسابات المؤقتة - حسابات بيان الدخل، وحساب توزيعات الأرباح، وحساب ملخص الدخل - جميعها لها أرصدة صفرية

شركة جرين وركس للتوزيع
ميزان المراجعة (بعد الإغلاق)
30 يونيو

رقم حساب	إسم الحساب	المدين	الدائن
11001	نقدي	50,105.93	
11002	مكافئات النقدية	100,410.96	
12001	الحسابات المستحقة	79,100.00	
14001	المخزون	7,100.00	
15001	حساب الدفع المسبق	22,000.00	
17101	أرض	75,000.00	
17201	البنايات	200,000.00	
17299	الاستهلاك المتراكم-المباني		427.00
17301	الأثاث والمعدات	135,000.00	
17399	الاستهلاك المتراكم اثاث و معدات		1,666.00
21001	حسابات قابلة للدفع		53,965.00
21002	ضرائب الدخل المستحقة		11,415.00
21003	أرباح مستحقة الدفع		0.00
21004	الإيرادات المؤجلة		0.00
22001	دين طويل الأمد		70,800.00
31001	الأسهم العادية المباعة		50,000.00
31002	إضافي رأس المال المدفوع		450,000.00
31003	**توزيعات الأرباح**	**0.00**	
32001	**الأرباح المحتجزة**		**30443.89**
41001	**إيرادات المبيعات**		**0.00**
49001	**إيرادات الفائدة**		**0.00**
51001	**تكلفة البضاعة المباعة**	**0.00**	
51002	**مصاريف الشحن**	**0.00**	
52001	**حساب الرواتب والأجور**	**0.00**	
53002	**المصاريف الخدمية**	**0.00**	
54001	**نفقات وسائل الإعلام الإعلانية**	**0.00**	
54002	**تكلفة إنتاج الإعلانات**	**0.00**	
55001	**مصاريف التأمين**	**0.00**	
56001	**مصاريف الاستهلاك**	**0.00**	
59001	**مصروفات الفوائد**	**0.00**	
59002	**مصروف ضريبة الدخل**	**0.00**	
99999	**ملخص الدخل**		**0.00**
المجاميع		668,716.89	668,716.89

الوحدة الدراسية 13: أ.2. مراجعة الدورة المحاسبية وعكس القيود

مراجعة الدورة المحاسبية

الدورة المحاسبية من ثماني خطوات أساسية يتبعها المحاسبون والمحاسبون لإدارة دفاتر المنظمة طوال السنة المالية

1) **تحديد** الأحداث المالية وجمع التفاصيل عنها. **تحليل** الأحداث لتحديد كيفية تأثير كل منها على الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والإيرادات والمكاسب والنفقات والخسائر

2) **تسجيل** المعاملات في **الجريدة العامة**

3) **ترحيل المعاملات** المسجلة إلى **حسابات دفتر الأستاذ** ، وإذا أمكن، إلى حسابات دفتر الأستاذ الفرعي

4) قم بإعداد **ميزان المراجعة غير المعدل** للتحقق من تساوي إجمالي الديون وإجمالي الاعتمادات. كرر الخطوات من 1 إلى 4 حسب الضرورة، وقم بإعداد ميزان المراجعة غير المعدل حسب الضرورة لضمان بقاء دفتر الأستاذ في حالة توازن

5) قم بإجراء **إدخالات التعديل في** نهاية السنة المالية أو الفترة الانتقالية

6) إعداد **ميزان المراجعة المعدل** كرر ذلك عند الضرورة عندما يتم نشر إدخالات التعديل

7) إعداد **البيانات المالية** كرر ذلك عند الضرورة عندما تكون البيانات المالية المؤقتة أو المالية لنهاية السنة المالية مطلوبة

8) في نهاية الفترة المحاسبية ، قم بإعداد وترحيل **القيود الختامية** ثم إعداد **ميزان المراجعة بعد الإقفال** للتحقق من أن جميع الحسابات المؤقتة قد تم إعادة تعيينها إلى أرصدة صفرية وأن إجمالي الديون وإجمالي الاعتمادات متساويان.

عكس القيود في بداية الفترة التالية

عندما يلزم استحقاق الإيرادات أو المكاسب أو النفقات أو الخسائر في نهاية الفترة المحاسبية حتى يتم الاعتراف بها في الفترة المحاسبية الصحيحة ، يجب الأخذ في الاعتبار ما إذا كان سيكون من الضروري إجراء تعديل خلال الفترة المحاسبية التالية لمنع حدوث المبالغ المستحقة من التكرار في الفترة المحاسبية التالية. ولا يعد هذا الاعتبار جزءًا من الدورة المحاسبية المكونة من ثماني خطوات لأنه يحدث خلال الفترة المحاسبية التالية، ولكنه خطوة نهائية مهمة

بالنسبة لبعض الاستحقاقات، وليس كلها، ستتم معالجة معاملة منتظمة خلال الفترة المحاسبية التالية ، على سبيل المثال لتسجيل فاتورة مبيعات صادرة أو فاتورة مستحقات دائنة تم استلامها بعد أن يكون بعض أو كل مبلغ الفاتورة قد استحق بالفعل أثناء المحاسبة السابقة الفترة من أجل الاعتراف بها في الفترة المحاسبية الصحيحة. يمكن أن يسبب ذلك مشكلة، لأن المبلغ المتراكم خلال الفترة المحاسبية السابقة قد يتم إدخاله مرتين في النظام المحاسبي - مرة من خلال إدخال التعديل ومرة أخرى عندما تتم معالجة العنصر بشكل روتيني في الفترة المحاسبية اللاحقة

ولمنع حدوث ذلك، يتم بشكل عام ترحيل **الإدخالات العكسية** اعتبارًا من اليوم الأول من الفترة المحاسبية التالية للاستحقاقات التي تتطلبها

على سبيل المثال، في 30 يونيو ، جمعت جرين وركس نفقات الكهرباء المقدرة بـ 465 دولارًا والتي ستكون مستحقة لشركة وات للشركة للفترة من 10 يونيو حتى 30 يونيو 2001، على الرغم من أن فاتورة الكهرباء الشهرية لم يتم استلامها أو حتى توليدها بواسطة وات للطاقة اعتبارًا من ذلك التاريخ. عندما يتم استلام الفاتورة الشهرية في يوليو 2001، ستكون للفترة من 10 يونيو حتى 9 يوليو ، وبالتالي ستشمل 465 دولارًا من نفقات المرافق التي تم تقديرها وتراكمها كمصروفات في يونيو 2001. إذا تم تسجيل المبلغ الكامل للفاتورة كمصروفات لشهر يوليو ، فسيتم تكرار مبلغ 465 دولارًا الذي كان مستحقًا سابقًا في يونيو

يمكن منع الازدواجية مع الإدخالات العكسية. تم عكس مبلغ 465 دولارًا المستحق في 30 يونيو بالكامل في 1 يوليو من خلال تسجيل مصروفات المرافق وخصم الحسابات المستحقة الدفع مقابل 465 دولارًا. بعد ذلك، عندما يتم استلام فاتورة الكهرباء خلال شهر يوليو ، يمكن تسجيلها بالطريقة العادية. سيتم خصم المبلغ الإجمالي للفاتورة - دعنا نستخدم 750 دولارًا لهذا المثال - إلى مصاريف المرافق وقيدها في الحسابات المستحقة الدفع بالطريقة المعتادة كصفقة في يوليو

سيتم الاعتراف بالفرق بين الاستحقاق المعكوس (465 دولارًا أمريكيًا مقيدًا لمصروفات المرافق في 1 يوليو) والمبلغ الكامل لفاتورة الكهرباء (750 دولارًا أمريكيًا مخصمًا لمصروفات المرافق في 9 يوليو) بشكل صحيح كمصروفات 285 دولارًا أمريكيًا لشهر يوليو 2001، وهو ما يمثل نفقات المرافق المتكبدة من 1 يوليو حتى 9 يوليو ، نهاية فترة الفوترة

لعكس الاستحقاق في 1 يوليو 2001، تم نشر الصفقة التالية :

من حساب الدائنون 465

الى حساب مصاريف المنافع 465

فاتورة وات للطاقة بمبلغ 750 دولارًا للفترة من 10 يونيو إلى 9 يوليو، 2001 تم استلامها خلال شهر يوليو. وهي مسجلة على النحو التالي:

من حساب مصاريف المنافع 750

الى حساب الدائنون 750

ستكون النفقات المعترف بها للفترة من 1 يوليو حتى 9 يوليو 285 دولارًا: الخصم البالغ 750 دولارًا مطروحًا منه رصيد 465 دولارًا، وقد تم نشر كلا الإدخالين في حساب مصروفات المرافق خلال شهر يوليو. سيكون المبلغ المستحق الدفع لشركة وات للطاقة في الحسابات المستحقة الدفع 750 دولارًا، كما هو مودع في حساب الحسابات المستحقة الدفع في المعاملة الثانية أعلاه. عند الدفع، يتم خصم حسابات الدفع بمبلغ 750 دولارًا ويقيد النقد بمبلغ 750 دولارًا.

من حساب الدائنون 750

الى حساب النقد 750

لا ينبغي عكس جميع المستحقات في بداية الفترة المحاسبية التالية. والمستحقات الوحيدة التي ينبغي عكسها هي المستحقات التي سيجري فيها التجهيز المنتظم لفاتورة أو مستند مصدر آخر يكرر المبلغ المستحق خلال الفترة المحاسبية المقبلة. وفيما يتعلق بالمستحقات التي تتطلب قيودا عكسية، فإن اهتمام المحاسب ضروري للتأكد من أن القيود العكسية المطلوبة تدرج في بداية الفترة التالية لمنع الازدواجية في النظام المحاسبي وللتأكد من دفع المبلغ الصحيح في الفترة اللاحقة

إذا كان يجري استخدام نظام آلي للمعلومات المحاسبية، فقد يتيح ذلك للمحاسب أو المحاسب فرصة لجدولة القيود العكسية اللازمة لفترة المحاسبة التالية في نفس الوقت الذي يتم فيه تسجيل الاستحقاق الذي يحتاج إلى عكس

الوحدة الدراسية 14: أ.3. أنواع وعناصر البيانات المالية

مستخدمي المعلومات المالية

مستخدمو المعلومات المالية المستثمرين والمقرضين والدائنين الحاليين والمحتملين؛ والقرارات التي يتخذونها تتعلق بشراء أو بيع أو الاحتفاظ بأدوات الدين أو حقوق الملكية وتقديم الائتمان. يحتاج المستخدمون إلى معلومات لمساعدتهم على تقييم توقعاتهم بشأن العوائد - مثل توزيعات الأرباح، أو مدفوعات أصل القرض، أو مدفوعات الفائدة، أو الزيادات في أسعار السوق - ومبلغ وتوقيت وعدم اليقين بشأن (أي توقعات) صافي التدفقات النقدية المستقبلية إلى المنشأة.[13]

بالإضافة إلى اتخاذ القرارات المتعلقة بالاستثمار والإقراض، يتم استخدام البيانات المالية لتقييم مجالات القوة والضعف في الشركة، وتقييم أداء الإدارة، وتحديد ما إذا كانت الشركة ملتزمة بالمتطلبات التنظيمية، من بين أمور أخرى. ولذلك، فإن المستخدمين الآخرين الذين قد لا يقدمون رأس المال للشركة - مثل الإدارة والموظفين والمحللين الماليين والجهات التنظيمية - قد يجدون البيانات المالية مفيدة أيضًا.

ولا يمكن للمعلومات المحاسبية أن توفر كافة المعلومات التي يحتاجها جميع المستخدمين لاتخاذ قراراتهم. ويحتاج المستخدمون إلى الوصول إلى المعلومات من مصادر أخرى أيضًا، مثل التوقعات الاقتصادية، والمناخ السياسي، وتوقعات الصناعة. ومع ذلك، تحاول البيانات المالية توفير أكبر قدر ممكن من المعلومات المفيدة.[14]

يمكن تصنيف مستخدمي المعلومات المالية وفقا لما إذا كانوا مستخدمين مباشرين أو غير مباشرين وما إذا كانوا مستخدمين داخليين أو خارجيين.

المستخدمين المباشرين وغير المباشرين. يتأثر المستخدمون المباشرون بشكل مباشر بنتائج الشركة. يشمل المستخدمون المباشرون المستثمرين والمستثمرين المحتملين والموظفين والإدارة والموردين والدائنين. سيخسر المستخدمون المباشرون الأموال إذا كانت الشركة تعاني من مشاكل مالية

المستخدمون غير المباشرين هم أشخاص أو مجموعات تمثل المستخدمين المباشرين. وتشمل هذه المحللين والمستشارين الماليين، وأسواق الأوراق المالية، والهيئات التنظيمية

المستخدمين الداخليين والخارجيين. يتخذ المستخدمون الداخليون مثل المديرين قرارات من داخل الشركة فيما يتعلق بتشغيل الشركة. يتخذ المستخدمون الخارجيون مثل المستثمرين والمقرضين والمحللين الماليين والجهات التنظيمية، قرارات من خارج الشركة حول ما إذا كانوا يريدون بدء علاقة أو مواصلة العلاقة أو تغيير علاقتهم مع الشركة أم لا

> **ملاحظة**: يتم إعداد التقارير المالية للمستخدمين الذين لديهم **معرفة معقولة** بالأنشطة التجارية والاقتصادية والذين يقومون بمراجعة المعلومات وتحليلها بعناية وهذا يعني أنه عند إعداد البيانات المالية، يمكن افتراض **مستوى معقول** من الكفاءة من جانب المستخدمين. يجب أن يكون الشخص الذي لديه "فهم معقول" للأعمال والمحاسبة والأنشطة الاقتصادية قادرًا على قراءة المعلومات المالية وفهمها. ومع ذلك، في بعض الأحيان، حتى المستخدمين المطلعين والمجتهدين قد يحتاجون إلى مساعدة مستشار لفهم المعلومات حول الظواهر الاقتصادية المعقدة.[15]

[13] الصفحات من 1 إلى 2، OB2-OB3 بيان مجلس معايير المحاسبة المالية لمفاهيم المحاسبة المالية رقم 8 (المعدل في ديسمبر 2021)، الفقرات.

[14] المرجع نفسه، الفقرة ص. 2

[15] ص. 6

عناصر القوائم المالية

عناصر البيانات المالية هي اللبنات الأساسية للبيانات المالية. "العناصر" هي ستة تصنيفات واسعة تشكل المجموعة الكاملة من العناصر الأساسية للبيانات المالية لكيانات الأعمال. عناصر البيانات المالية هي **الأصول** ، **والالتزامات** ، **وحقوق الملكية** (أو صافي الأصول بالنسبة للكيانات غير الهادفة للربح)، **والدخل الشامل ومكوناته** ، **والاستثمارات** من قبل المالكين، **والتوزيعات** على المالكين.

يتم تحديد الدخل الشامل من خلال التغيرات في الأصول والالتزامات بخلاف تلك الناتجة عن استثمارات المالكين والتوزيعات على المالكين. وتشمل مكونات الدخل الشامل **الإيرادات** والمصروفات **والأرباح** والخسائر

البيانات المالية

البيانات المالية التي تستخدمها الكيانات التجارية بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا في الولايات المتحدة هي:

1) الميزانية العمومية (وتسمى أيضًا بيان المركز المالي)
2) بيان الدخل الشامل/بيان الدخل
3) بيان التغيرات في حقوق المساهمين
4) بيان التدفقات النقدية

1) الميزانية العمومية (قائمة المركز المالي)

الميزانية العمومية ، والتي تسمى أيضًا **بيان المركز المالي** ، معلومات حول أصول المنشأة والتزاماتها وحقوق الملكية **في وقت ما** (عادة نهاية الفترة المشمولة بالتقرير) تُظهر الميزانية العمومية هيكل موارد الكيان - الفئات الرئيسية ومبالغ أصوله - وهيكل التمويل الخاص به - الفئات الرئيسية ومبالغ التزاماته وحقوق الملكية وتقييم هيكل رأس مال الشركة، والتنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية للشركة. ويساعد المستخدمين على تقييم،[16] توفر الميزانية العمومية أساسًا لحساب معدلات العائد سيولة الشركة ومرونتها المالية وصافي الموارد المتاحة وقدرتها على توليد صافي التدفقات النقدية المستقبلية والتعرض للمخاطر والقدرة على الوفاء بالتزاماتها المالية طويلة الأجل.[17]

- **السيولة** إلى الوقت المتوقع أن ينقضي حتى يتم تحويل الأصل إلى نقد أو حتى يلزم سداد الالتزام. كلما زادت سيولة الشركة، كلما انخفض خطر فشلها
- **المرونة المالية هي** قدرة الشركة على اتخاذ إجراءات لتغيير مبالغ وتوقيت تدفقاتها النقدية التي تمكن الشركة من الاستجابة للاحتياجات غير المتوقعة والاستفادة من الفرص
- **صافي الموارد والقدرة على توليد صافي التدفقات النقدية المستقبلية** إلى صافي موارد الشركة المتاحة لتوليد التدفقات النقدية، وهو مصدر قلق للمستخدمين الذين قد يكونون مزودي الموارد لأنه يؤثر على قدرتهم على تلقي التدفقات النقدية من الشركة كعوائد[18]
- **المخاطر** إلى عدم القدرة على التنبؤ بالأحداث والمعاملات والظروف المستقبلية التي يمكن أن تؤثر على التدفقات النقدية للشركة والنتائج المالية
- **القدرة على الوفاء بالتزاماتها المالية طويلة الأجل** عندما يشير الاستحقاق إلى الملاءة المالية. الشركة التي لديها مستوى مرتفع من الديون طويلة الأجل مقارنة بأصولها لديها ملاءة أقل من الشركة التي لديها مستوى أقل من الديون طويلة الأجل. إن تقييم الملاءة أمر مهم بالنسبة للمستثمرين والمقرضين وغيرهم من الدائنين؛ والهدف من إعداد التقارير المالية للأغراض العامة هو توفير المعلومات المفيدة لهم لاتخاذ القرارات[19]

وبالتالي، يمكن استخدام بيان المركز المالي لتقييم قدرة الشركة على سداد ديونها عند استحقاقها وتوزيع النقد على مستثمريها لتزويدهم بمعدل عائد مناسب

ليس المقصود من الميزانية العمومية إظهار قيمة العمل. ومع ذلك، إلى جانب البيانات المالية الأخرى والمعلومات الأخرى، يجب أن توفر الميزانية العمومية معلومات ستكون مفيدة للشخص الذي يريد إجراء تقديره الخاص لقيمة العمل[20]

حسابات الميزانية العمومية هي **حسابات دائمة** لا يتم إقفال حسابات الميزانية العمومية في نهاية كل فترة محاسبية كما هو الحال مع حسابات قائمة الدخل، بل تكون أرصدتها تراكمية. إنهم يستمرون في تجميع المعاملات والتغيير مع كل معاملة، سنة بعد سنة

---

[16] معدل العائد هو مبلغ الدخل مقسومًا على مبلغ الأصل. وبالتالي، على الرغم من أن الميزانية العمومية لا تقدم معلومات عن الدخل، إلا أنها توفر **الأساس للحوسبة معدلات العائد لأنها** تعرض مبالغ الأصول المستخدمة في حساب معدل العائد

[17] الفقرة ص. 5 ،

[18] المرجع نفسه، الفقرة ص. 6

[19] ص. 17

[20] ص 5-6

عناصر الميزانية العمومية

عناصر الميزانية العمومية الأصول والالتزامات وحقوق المساهمين (أو المالكين)

"**الأصل هو** حق حالي في الحصول على منفعة اقتصادية، أو "ما هو مملوك\

الحق الحالي " يعني أن الأصل موجود في تاريخ القائمة المالية، وبالتالي فإن الحق والأصل (على سبيل المثال، النقد أو المستحق أو الأصل الثابت) قد نشأ " من معاملات سابقة أو أحداث سابقة أخرى.

- **المنفعة الاقتصادية** " هي القدرة على تقديم الخدمات أو المزايا للكيانات التي تستخدمها. بالنسبة للأعمال التجارية، تؤدي المنفعة الاقتصادية في النهاية " إلى صافي التدفقات النقدية المحتملة. النقد ذو قيمة بسبب ما يمكن شراؤه. القوة الشرائية للنقد هي أساس فائدته الاقتصادية.[21]

الالتزام هو **التزام** حالي لتحويل منفعة اقتصادية. وكما هو الحال مع الحق الحالي في الحصول على منفعة اقتصادية، فإن الالتزام الحالي بتحويل منفعة اقتصادية موجود في تاريخ البيانات المالية. وقد يكون التزامًا بالدفع نقدًا أو بتقديم سلعة أو خدمة.[22]

حقوق الملكية صافي أصول المنشأة، أو الحصة المتبقية (المتبقية) في أصول المنشأة بعد خصم التزاماتها من أصولها. بالنسبة لكيان تجاري، حقوق الملكية هي **حصة الملكية** .[23]

تقييم عناصر الميزانية العمومية

يتم تقييم عناصر الميزانية العمومية على أسس مختلفة:

- **التكلفة التاريخية أو العائدات التاريخية** : يتم إثبات الممتلكات والمنشآت والمعدات ومعظم المخزون بالمبلغ المدفوع لاقتنائها، ويتم تعديله بعد الاقتناء للإطفاء أو المخصصات الأخرى. يتم تسجيل الالتزامات مثل تلك التي تنطوي على الالتزام بتقديم السلع أو الخدمات للعملاء على أساس العائدات التاريخية أو المبلغ المستلم عند تكبد الالتزام، مع تعديله للإطفاء أو المخصصات الأخرى.
- **التكلفة الحالية** : يتم الإبلاغ عن بعض المخزونات بتكلفة الاستبدال الحالية.
- **القيمة السوقية الحالية** : يتم إدراج بعض الاستثمارات في الأوراق المالية القابلة للتداول بقيمتها السوقية الحالية. تُستخدم القيمة السوقية الحالية أيضًا للأصول المتوقع بيعها بأسعار أقل من القيم الدفترية السابقة. يتم الإبلاغ عن بعض الالتزامات مثل كتاب الخيارات أو البائعين على المكشوف للأسهم العادية بالقيمة السوقية الحالية.
- **صافي القيمة القابلة للتحقق أو التسوية** : يتم تسجيل الذمم المدينة قصيرة الأجل وبعض المخزون بصافي قيمتها القابلة للتحقق، وهو المبلغ غير المخصوم الذي يتوقع تحويل الأصل إلى تكاليف مباشرة أقل ضرورية لإجراء التحويل. يتم تسجيل الذمم الدائنة التجارية بصافي قيمة التسوية، أي المبلغ المتوقع دفعه لتصفية الالتزام بما في ذلك التكاليف المباشرة اللازمة لسداد الدفع.
- **القيمة الحالية (المخفضة) للتدفقات النقدية المستقبلية** : يتم تسجيل المستحقات طويلة الأجل بالقيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية التي من المتوقع أن يتم تحويل الأصل إليها ناقص القيم الحالية للتدفقات النقدية الخارجة اللازمة للحصول على التدفقات الداخلة. الذمم الدائنة طويلة الأجل هي القيمة الحالية (مخصومة بالمعدل الضمني أو التاريخي) للتدفقات النقدية المستقبلية المتوقع أن تكون مطلوبة للوفاء بالالتزام.[24]
- **التكلفة ناقصًا الجزء المنتهي الصلاحية أو المستخدم** : تنتهي المصاريف المدفوعة مقدمًا بسبب استخدامها مع مرور الوقت. ويتم تقييمها في الميزانية العمومية بتكلفتها المدفوعة مقدمًا ناقصًا الجزء منتهي الصلاحية.

عندما لا تعد المنشأة منشأة مستمرة وتكون التصفية وشيكة، يجب الإبلاغ عن أصولها (ولكن ليس التزاماتها) بقيم التصفية الخاصة بها[25].

التصنيف المتداول وغير المتداول للأصول والالتزامات

في الميزانية العمومية، يتم تصنيف الأصول والالتزامات على أنها إما **متداولة** أو **غير** متداولة . بشكل عام، الأصول والخصوم المتداولة قصيرة الأجل والأصول و غير المتداولة طويلة الأجل، ولكن المصطلح الأكثر صحة هو "المتداولة" و"غير المتداولة" لكل من الأصول والخصوم. يعتمد تصنيف الأصل أو الالتزام على أنه متداول أو غير متداول على الإطار الزمني الذي تتوقع المنشأة خلاله تحويل الأصل إلى نقد أو تسوية الالتزام.

---

[21] بيان مجلس معايير المحاسبة المالية لمفاهيم المحاسبة المالية رقم 8، 4 ، (ديسمبر 2021)، الفقرات 16، 19، 21، 28، الصفحات 5، 8

[22] المرجع نفسه، الفقرات 37 ، 40، ص 9، 10

[23] المرجع نفسه. الفقرة هـ61، ص. 14

[24] بيان مجلس معايير المحاسبة المالية لمفاهيم المحاسبة المالية رقم 5، (المعدل في ديسمبر 2021)، الفقرة 67، الصفحات 3-4

[25] عندما تتم تصفية الشركة، يتم بيع أصولها مقابل كل ما يمكنهم جلبه وتستخدم العائدات لسداد أكبر قدر ممكن من التزامات الشركة. عادة ما تكون قيمة التصفية أقل بكثير من القيمة الدفترية للأصول، لأن المشترين المحتملين للأصول يعرفون أن الشركة يجب أن تقوم بالتصفية في أسرع وقت ممكن وسوف تقبل أسعارًا أقل لأصولها

الاصول المتداولة

الأصول المتداولة هي النقد والأصول أو الموارد الأخرى التي من المتوقع بشكل معقول أن تتحقق نقدًا أو بيعها أو استهلاكها خلال فترة أطول من سنة واحدة، أو دورة تشغيل الشركة إذا كانت دورة التشغيل أطول من سنة واحدة. دورة **التشغيل** هو متوسط الوقت بين الحصول على المواد أو الخدمات وحين قيام الشركة بتحصيل النقد من بيع المخزون أو الخدمات. بالنسبة لمعظم الشركات، يتم قياس دورة التشغيل بالأسابيع أو الأشهر. ولكن بالنسبة لبعض الصناعات، مثل صناعة الخشب أو بناء السفن، على سبيل المثال، يمكن قياس دورة التشغيل بالسنوات.

وبسبب هذا التعريف، من الممكن للشركة أن يكون لديها أصل مصنف كأصل متداول حتى لو لم يتم تحويل الأصل إلى نقد لأكثر من عام. يحدث هذا عندما تكون الدورة التشغيلية للشركة أطول من 12 شهرًا

ربما تكون الأصول المتداولة هي الأسهل في تحديد الأقسام المختلفة للميزانية العمومية. تشمل الأمثلة الأكثر شيوعًا ما يلي:

- نقد
- معادلات النقد، وهي استثمارات قصيرة الأجل وعالية السيولة وقابلة للتحويل إلى مبالغ نقدية معروفة دون خسارة كبيرة في القيمة ولها فترات استحقاق مدتها 3 أشهر أو أقل من تاريخ الشراء
- الأوراق المالية القابلة للتسويق المصنفة ضمن الأصول المتداولة
- الحسابات المستحقة
- سندات القبض قصيرة الأجل
- **المخزون**
- حساب الدفع المسبق

الموجودات غير المتداولة

الأصول غير المتداولة هي أصول أو موارد **بخلاف** تلك التي من المتوقع بشكل معقول أن تتحقق نقدًا أو بيعها أو استهلاكها خلال دورة التشغيل العادية للشركة

تشمل الأمثلة الشائعة للأصول غير المتداولة ما يلي

- الممتلكات والمنشآت والمعدات (الأصول الثابتة)
- الأصول غير الملموسة طويلة الأجل (أمثلة - حقوق النشر وبراءات الاختراع والشهرة)
- استثمارات طويلة الأجل

المطلوبات المتداولة

الالتزامات المتداولة هي التزامات سيتم تسويتها من خلال استخدام الأصول المتداولة أو عن طريق إنشاء التزامات متداولة أخرى.

تشمل أمثلة الالتزامات المتداولة ما يلي:

- الحسابات الدائنة والأوراق التجارية المستحقة للموردين لشراء السلع والخدمات
- أرباح نقدية مستحقة الدفع
- الأجزاء المتداولة من التزامات الديون والإيجار طويلة الأجل (أجزاء أصل الدين المستحقة خلال دورة التشغيل، وعادة ما تكون اثني عشر شهرًا)
- الضرائب المستحقة والأجور المستحقة والمستحقات الأخرى (الذمم الدائنة)

مطلوبات غير متداولة

الالتزامات غير المتداولة هي الالتزامات التي **لن** يتم تسويتها خلال سنة واحدة أو دورة التشغيل إذا كانت دورة التشغيل أطول من سنة واحدة.

أمثلة على الالتزامات غير المتداولة هي:

- سندات أو سندات طويلة الأجل مستحقة الدفع
- الأجزاء طويلة الأجل من التزامات الديون والإيجار طويلة الأجل (أجزاء من أصل المبلغ المستحق بعد دورة التشغيل (عادة اثني عشر شهرًا)
- التزامات التقاعد

حقوق الملكية

حقوق الملكية هي الرصيد المتبقي من الأصول بعد طرح جميع الالتزامات. حقوق الملكية هي جزء من أصول الشركة المملوكة للمالكين والمستحقة لهم. إذا تم تصفية الشركة، فإن حقوق الملكية تمثل المبلغ الذي يمكن توزيعه نظريًا على المالكين.

جميع المؤسسات التجارية لديها حقوق ملكية، ولكن أنواع الحسابات في حقوق الملكية ستختلف تبعًا لنوع الكيان. تركز المناقشة التالية على الشركات، وبالتالي فإن عناصر حقوق الملكية التي تمت مناقشتها هنا هي عناصر حقوق ملكية الشركة

تنقسم حقوق ملكية الشركات إلى ست فئات مختلفة

- **أسهم رأس المال** . القيمة الاسمية أو المعلنة للأسهم المصدرة
- **إضافي رأس المال المدفوع** . زيادة المبالغ التي ساهم بها المالكون من بيع الأسهم بما يتجاوز القيمة الاسمية أو المعلنة للأسهم المصدرة
- **الأرباح المحتجزة** . صافي دخل الشركة الذي لم يتم توزيعه كأرباح
- **بنود الدخل الشامل المتراكمة الأخرى** . بنود محددة لم يتم تضمينها في قائمة الدخل ولكنها مدرجة في حقوق الملكية وتقوم بتسوية رصيد حقوق الملكية على الرغم من أنها لا تتدفق إلى حقوق الملكية عن طريق قائمة الدخل كما تفعل الأرباح المحتجزة
- **حقوق غير مسيطرة** . جزء من حقوق ملكية الشركات التابعة التي تمتلكها المنشأة المعدة للتقارير ولكنها لا تمتلكها بالكامل
- **أسهم الخزينة** . أسهم الخزينة هي أسهم الشركة التي تم إصدارها وبيعها ثم إعادة شرائها لاحقًا من قبل الشركة. أسهم الخزينة هي حساب مقابل حقوق الملكية يقلل من حقوق الملكية في الميزانية العمومية

حدود الميزانية العمومية

- لا يتم الإبلاغ عن العديد من الأصول في الميزانية العمومية، مثل الموارد البشرية، والأصول غير الملموسة المولدة داخليًا، والمزايا التنافسية
- يتم قياس قيم بعض الأصول مثل الممتلكات والمنشآت والمعدات بالتكلفة التاريخية، وليس القيمة السوقية للأصل أو تكلفة الاستبدال أو القيمة الاستخدامية
- تستخدم الأحكام والتقديرات لتحديد قيم العديد من البنود المدرجة في الميزانية العمومية، مثل تقديرات رصيد الذمم المدينة التي ستتمكن الشركة من تحصيلها واستخدام العمر الإنتاجي المتوقع للأصول الثابتة لتحديد مبلغ الاستهلاك، وتقديرات المسؤولية عن مطالبات الضمان المستقبلية
- يتم تقييم معظم الالتزامات بالقيمة الحالية للتدفقات النقدية مخصومة بالسعر الحالي عند تحمل الالتزام، وليس بسعر الفائدة الحالي في السوق

قائمة الدخل (2

ملاحظة : تشكل قائمة الدخل الجزء الأكبر من الدخل الشامل. يشمل الدخل الشامل كل شيء في بيان الدخل بالإضافة إلى بعض الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر التي يتم استبعادها من صافي الدخل ويتم الإبلاغ عنها بدلاً من ذلك كزيادات ونقصان في حساب حقوق الملكية في الميزانية العمومية، الدخل "الشامل الآخر المتراكم. تم شرح الدخل الشامل ومناقشته بالتفصيل في الوحدة الدراسية 22، "الاعتراف بالإيرادات وقياس الدخل.

بيان الدخل نتائج عمليات الشركة خلال فترة زمنية معينة. يزود بيان الدخل المستخدمين بمعلومات لمساعدتهم على التنبؤ بالمبالغ والتوقيت وعدم اليقين بشأن (أو توقعات) التدفقات النقدية المستقبلية

يتم إنشاء بيان الدخل باستخدام طريقة المحاسبة على أساس الاستحقاق كما يتم تطبيقها على المعاملات التاريخية. يعطي بيان الدخل نتائج العمليات لفترة **من الزمن** وهو يشبه الفيلم، حيث يسجل التأثير النقدي للمعاملات التجارية لتلك الفترة الزمنية. ويختلف بيان الدخل عن الميزانية العمومية لأن الميزانية العمومية توفر معلومات محددة في **لحظة واحدة من الزمن ، مثل الصورة الفوتوغرافية**

الحسابات المستخدمة لتسجيل الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر هي **حسابات مؤقتة** . وهي **مغلقة أمام الأرباح المحتجزة ، وهي حساب دائم في الميزانية العمومية** في نهاية كل سنة مالية. وفي بداية كل سنة مالية تكون الأرصدة في حسابات قائمة الدخل صفراً.

يتم تصنيف أنواع معينة من الأحداث والإبلاغ عنها بشكل منفصل في بيان الدخل. يتضمن تنسيق بيان الدخل **الأساسي** متعدد **الخطوات** الأقسام التالية

إيرادات المبيعات			$XXXXX
تكلفة البضاعة المباعة	$XXXXX		
مجمل الربح		$XXXXX	
مصاريف إدارية و بيعية و عمومية	$XXXXX		
الربح التشغيلي			$XXXXX
إيرادات الفوائد و توزيعات الأرباح			$XXXXX
مصاريف الفوائد			$XXXXX
أرباح و خسائر غير تشغيلية			$XXXXX
أرباح قبل الضريبة			$XXXXX
ضريبة الدخل			$XXXXX
صافي الارباح			$XXXXX

إجمالي خط **الربح** في بيان الدخل على أنه **إيرادات المبيعات ناقص تكلفة البضائع المباعة** . تكلفة البضائع المباعة هي تكلفة المخزون الذي تم بيعه خلال الفترة. يتم استخدام إجمالي الربح كمبلغ وإجمالي الربح كنسبة مئوية من إيرادات المبيعات بشكل متكرر لتحليل ربحية العناصر المباعة. يجب أن يكون إجمالي الربح من المبيعات كافيا لتغطية النفقات الأخرى للشركة، مثل مصاريف البيع والنفقات العامة والإدارية. إذا انخفض إجمالي الربح كنسبة مئوية من إيرادات المبيعات خلال فترة ما عن مستواه في الفترات السابقة، فقد يعني ذلك زيادة تكلفة المخزون دون زيادة متناسبة في أسعار البيع؛ أو قد يعني ذلك حدوث سرقة للمخزون.

الدخل التشغيلي في بيان الدخل هو **إجمالي الربح ناقصًا مصاريف البيع والعمومية والإدارية.** الدخل التشغيلي المعدل للبنود غير التشغيلية مثل دخل الفوائد وتوزيعات الأرباح ومصروفات الفوائد والأرباح والخسائر غير التشغيلية يساوي **الدخل قبل ضرائب الدخل** .

الدخل قبل ضرائب الدخل المعدل لضرائب الدخل يساوي **صافي الدخل** .

قائمة الدخل المكونة **من خطوة** واحدة والتي تحتوي على مجموعتين فقط، الإيرادات والمصروفات. يتم طرح إجمالي النفقات من إجمالي الإيرادات لتحديد صافي الدخل أو الخسارة. يعد نموذج بيان الدخل المكون من خطوة واحدة أبسط ويزيل مشاكل التصنيف المحتملة. ومع ذلك، فهو أقل فائدة لأغراض التحليل لأنه لا يظهر بوضوح مبلغ إجمالي الربح.

عناصر قائمة الدخل

تتكون قائمة الدخل من أربعة عناصر : الإيرادات والأرباح والمصروفات والخسائر.

- تمثل **الإيرادات** الزيادات في الأصول أو التخفيض في الالتزامات (أو مزيج من الاثنين معا) الناتجة عن تسليم أو إنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو الأنشطة الأخرى.[26] بالنسبة لمنظمة غير ربحية، المساهمات المستلمة هي الإيرادات.[27]

[26] الفقرة هـ80، ص. 19 ،

[27] المرجع نفسه، الفقرة هـ84، ص. 19

ملاحظة : يتطلب مبدأ الاعتراف بالإيرادات الاعتراف بالإيرادات في الفترة المحاسبية التي يتم فيها استيفاء التزام الأداء

- **المكاسب** هي الزيادات في حقوق الملكية الناتجة عن معاملات غير تلك الناتجة عن الإيرادات أو الاستثمارات من قبل المالكين. وتنتج المكاسب عمومًا من معاملات الصرف ومكاسب الاحتفاظ.[28]
- **نفقات** هي التدفقات الخارجة أو الاستخدام الآخر للأصول أو تحمل الالتزامات الناتجة عن تسليم أو إنتاج السلع وتقديم الخدمات والأنشطة الأخرى.[29]

ملاحظة: مبدأ الاعتراف بالنفقات ، أو مبدأ المطابقة ، ينص على أن الاعتراف بالمصروفات يرتبط بصافي التغيرات في الأصول وكسب الإيرادات. يجب الاعتراف بالمصروفات عندما يساهم العمل أو المنتج في الإيرادات

- **الخسائر** هي النقصان في حقوق الملكية الناتج عن المعاملات والأحداث الأخرى غير تلك الناتجة عن النفقات أو التوزيعات على المالكين. تنتج الخسائر عمومًا من معاملات الصرف، وخسائر الاحتفاظ، وأحداث مثل الكوارث الطبيعية.

يعتمد الفرق بين الإيرادات والمكاسب وبين النفقات والخسائر على الأنشطة النموذجية للشركة. على سبيل المثال، بيع منتج كجزء من العمليات العادية للشركة بشكل إيرادات. ومع ذلك، فإن بيع الأصل الثابت ليس جزءًا من العمليات المنتظمة للشركة، وبالتالي فإن زيادة المبلغ المستلم للأصل على صافي قيمته الدفترية يعد مكسبًا وليس إيرادات.

حدود بيان الدخل

صافي الدخل يتضمن بالضرورة تقديرات تؤثر على أداء الشركة خلال الفترة.

- صافي الدخل هو تقدير يعكس عدد من الافتراضات مثل تقدير الذمم المدينة التي سيتم تحصيلها.
- ويتأثر الدخل بالطرق المحاسبية المستخدمة، مثل افتراض تدفق التكلفة المستخدم في حساب تكلفة البضائع المباعة.
- يتطلب قياس الدخل أحكامًا، مثل العمر الإنتاجي للأصول الثابتة، والذي يحدد مصروفات الاستهلاك المعترف بها.
- البنود التي لا يمكن قياسها بشكل موثوق لا تظهر في قائمة الدخل. على سبيل المثال، القيمة المتزايدة بسبب الاعتراف بالعلامة التجارية وخدمة العملاء وجودة المنتج ليست جزءًا من صافي الدخل.

3) بيان التغيرات في حقوق المساهمين

بيان التغيرات في حقوق المساهمين التغيرات في كل حساب في قسم حقوق المساهمين في الميزانية العمومية وفي إجمالي حقوق المساهمين خلال السنة ويسوي رصيد البداية في كل حساب مع الرصيد النهائي. وبما أن حسابات حقوق المساهمين هي حسابات دائمة تستمر في تجميع أرصدتها من سنة إلى أخرى، فإن المعلومات حول مصادر التغييرات في الحسابات المنفصلة مطلوبة لجعل البيانات المالية غنية بالمعلومات بشكل كاف.

يتم إعداد قائمة التغيرات في حقوق المساهمين في شكل عمودي، مع عمود لكل حساب فردي وعمود لإجمالي حقوق المساهمين. يحتوي السطر الأول على أرصدة البداية؛ مصادر التغييرات موجودة في الأسطر أدناه ومحددة في العمود الموجود في أقصى اليسار؛ والسطر الأخير يحتوي على الأرصدة الختامية في كل حساب. يجب إعداد قائمة التغيرات في حقوق المساهمين لكل سنة يتم فيها عرض البيانات المالية المقارنة. يمكن إعداد كشف واحد لجميع السنوات المراد عرضها يوضح أرصدة البداية والنشاط والأرصدة الختامية لكل سنة. ويصبح الرصيد الختامي لكل سنة هو رصيد البداية للسنة اللاحقة.

فيما يلي مثال على بيان التغيرات في حقوق المساهمين.

بيان التغيرات في حقوق المساهمين

	الأسهم الممتازة	الأسهم العادية المباعة	إضافي رأس المال المدفوع	الأرباح المحتجزة	تراكمت الدخل الشامل الآخر	المجموع
الرصيد في 31 ديسمبر 2001	100	1,650	5,310	3,540	0	10,600
صافي الدخل				3,689		3,689
تم إعلان الأرباح التفضيلية				(5)		(5)
تم إعلان الأرباح المشتركة				(1,023)		(1,023)
إصدار أسهم عادية		20	260			280
الدخل الشامل الآخر					325	325
الرصيد، 31 ديسمبر 2002	100	1,670	5,570	6,201	325	13,866

[28] المرجع نفسه. الفقرة هـ82، هـ84، ص. 19

[29] المرجع نفسه، الفقرة هـ81، ص. 19

صافي الدخل				2,125		2,125
تم إعلان الأرباح التفضيلية				(5)		(5)
تم إعلان الأرباح المشتركة				(528)		(528)
إصدار أسهم عادية		15	210			225
الدخل الشامل الأخر					149	149
الرصيد في 31 ديسمبر 2003	100	1,685	5,780	7,793	474	15,832

4) قائمة التدفقات النقدية

بيان التدفقات النقدية أحد البيانات المالية الرئيسية الثلاثة التي تقدمها الشركات (البيانان الأخران هما الميزانية العمومية وبيان الدخل).

يتم تناول قائمة التدفقات النقدية بالتفصيل في الوحدة الدراسية التالية، الوحدة الدراسية 15.

ملاحظات على البيانات المالية

لكي يتم الاعتراف ببند ما في النص الرئيسي للبيانات المالية للمنشأة، يجب أن يفي بتعريف العنصر الأساسي، وأن يكون قابلاً للقياس بدرجة كافية من اليقين، وأن البنود التي لا تستوفي تلك المعايير الأربعة ولكنها مع ذلك ضرورية لفهم المستخدم للبنود[30] .يكون ملائمًا وموثوقًا به، وفقًا للمعيار الدولي للمحاسبة رقم 5 المعروضة في الجزء الرئيسي من البيانات المالية والتي يتم عرضها في الملاحظات على البيانات المالية . تُستخدم الملاحظات لتكملة وشرح المعلومات المقدمة في الجزء الرئيسي من البيانات المالية.[31]

المجموعة الكاملة من البيانات المالية " عناصر البيانات المالية"[32] لا تعتبر الملاحظات على البيانات المالية جزءًا من مجموعة كاملة من البيانات المالية. تعرض (الأصول، الالتزامات، حقوق الملكية/صافي الأصول، الدخل الشامل، استثمارات المالكين، والتوزيعات على المالكين)، بالإضافة إلى التدفقات النقدية خلال الفترة.

تعتبر الملاحظات والمعلومات التكميلية جزءًا مطلوبًا من **الأغراض المالية العامة الإبلاغ** ، ولكن. يتم تعريف "التقارير المالية للأغراض العامة " على أنها مجموعة كاملة من البيانات المالية **بالإضافة إلى** الملاحظات على البيانات المالية والمعلومات التكميلية الأخرى المطلوبة.[33]

تتطلب التقارير المالية للأغراض العامة ملاحظات على البيانات المالية لتقديم صورة شاملة عن الوضع المالي للشركة ونتائج عملياتها. تُستخدم الملاحظات لشرح البنود المعروضة في متن البيانات المالية والطرق المستخدمة لتحديد المبالغ المبلغ عنها، على سبيل المثال، إذا اعترفت الشركة بخسارة في بيان الدخل بسبب حريق فإن المذكرة هي وسيلة لشرح سبب الخسارة. يمكن أن توفر الملاحظات أيضًا مزيدًا من التفاصيل والتحليل لبعض الحسابات التي تعتبر مهمة، مثل تحليل الاستهلاك المسجل للفترة. يمكن أن توفر الإفصاحات الواردة في الملاحظات معلومات إضافية ذات صلة يمكن أن تكون مهمة لفهم البيانات المالية بشكل كامل.

الملاحظة الأولى هي **ملخص للسياسات المحاسبية الهامة** ، مثل طريقة الاستهلاك المستخدمة أو كيفية تقييم المخزونات وافتراض تدفق التكلفة المستخدم. السياسات المحاسبية هي المبادئ التي تستخدمها الشركة وتعتبرها مناسبة لتقديم بياناتها المالية بشكل عادل. يستخدم الإفصاح عن السياسات المحاسبية لتحديد ووصف المبادئ المحاسبية التي تتبعها المنشأة المعدة للتقارير والأساليب المستخدمة لتطبيق المبادئ التي تؤثر بشكل جوهري على تحديد المركز المالي للشركة أو التدفقات النقدية أو نتائج العمليات.

إفصاحات السياسة المحاسبية المطلوبة عادة، على النحو التالي:

- أساس التوحيد المستخدمة
- ،طريقة (طرق) الاستهلاك المستخدمة
- ،معلومات عن إطفاء الأصول غير الملموسة
- ,تسعير المخزون
- الاعتراف بالإيرادات من العقود مع العملاء و
- .الاعتراف بالإيرادات من عمليات التأجير

30.ص. سابعا ،

31.بيان مجلس معايير المحاسبة المالية لمفاهيم المحاسبة المالية رقم 8، *8* (ديسمبر 2021)، الفقرة د4، ص. 2

32.الملحق أ: أساس الاستنتاجات، الفقرة 10، ص. 16 ،

33.المرجع نفسه، الفقرات ، الصفحات 4-5

ملخص السياسات المحاسبية الهامة يمكن أن يوحي للمستخدم ما إذا كانت الشركة تستخدم سياسات محاسبية ليبرالية أو محافظة. السياسات المحاسبية الليبرالية هي السياسات التي تؤدي إلى ارتفاع الدخل الحالي، مثل العمر المتوقع الأطول من المعتاد للأصول القابلة للاستهلاك. تؤدي السياسات المحاسبية المحافظة إلى انخفاض الدخل الحالي، على سبيل المثال استخدام افتراض تدفق تكلفة المخزون على سبيل المثال الوارد أخيرا صادر اولا. عندما ترتفع الأسعار

حدود البيانات المالية بشكل عام

تحتوي جميع البيانات المالية على بعض القيود التي تملعها من تزويد المستخدمين بالمعلومات التي يريدونها ويحتاجونها بالضبط. تشمل هذه القيود ما يلي:

- يتم إجراء القياسات من حيث المال، لذلك لا يتم تضمين الجوانب النوعية للشركة. فقط المعاملات المسجلة في السجلات المحاسبية موجودة في البيانات المالية.
- تتضمن المعلومات التي توفرها التقارير المالية التقدير والتصنيف والتلخيص والأحكام والتخصيص.
- تعكس البيانات المالية في المقام الأول المعاملات التي حدثت بالفعل؛ وبالتالي فإن العديد من جوانبها تعتمد على التكلفة التاريخية.
- فقط المعاملات المتعلقة بالكيان الذي يتم الإبلاغ عنه تنعكس في التقارير المالية لذلك الكيان. ومع ذلك، فإن معاملات الكيانات الأخرى، مثل المنافسين قد تكون مهمة للغاية.
- تعتمد البيانات المالية على افتراض الإستمرارية، وهو افتراض بأن المنشأة ستستمر في الوجود التشغيلي في المستقبل المنظور. إذا كان افتراض استمرارية العمل غير صالح وكانت الشركة تواجه التصفية، فإن السمة المناسبة لقياس بنود البيان المالي هي قيمة التصفية. إذا تم تصفية الشركة، فليس من المناسب استخدام التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أو أي مقياس تقييم آخر للبيانات المالية للشركة المستمرة.

ملحوظة : سيتم استخدام مصطلح "القيمة العادلة" في سياقات مختلفة خلال هذه المواد الدراسية. يتم تعريف "القيمة العادلة" على أنها السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل أو دفعه لتحويل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس. إذا كان للأصل أو الالتزام سوق نشط، فإن السعر المعروض في السوق هو قيمته العادلة في أي وقت محدد. إذا لم يكن للعنصر سوق نشط، فيمكن استخدام معلومات أخرى لتحديد قيمته العادلة، على النحو المحدد من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية

العلاقة بين البيانات المالية

وتبين البيانات المالية بعضها بعضا جوانب مختلفة من نفس المعاملات أو غيرها من الأحداث والظروف. على سبيل المثال:

- إن مبلغ التغير في الأرباح المحتجزة في الميزانية العمومية خلال الفترة يساوي صافي الدخل في قائمة الدخل مطروحا منه توزيعات الأرباح المدفوعة.
- يتم استخدام العديد من حسابات الميزانية العمومية لحساب مبالغ بيان الدخل. على سبيل المثال، يتم استخدام الأصول الثابتة لحساب مصروفات الإستهلاك.
- إن التغير في النقد في الميزانية العمومية من بداية الفترة إلى نهاية الفترة يساوي صافي الزيادة (النقصان) في النقد خلال الفترة المدرجة في قائمة التدفقات النقدية.

لا يوجد بيان مالي واحد يقدم جميع المعلومات المالية المفيدة لإجراء تقييم أو قرار. يحتاج مقدمو الموارد إلى مجموعة متنوعة من المعلومات، بما في ذلك المعلومات حول الأصول والالتزامات وحقوق الملكية في نهاية الفترة؛ الدخل الشامل خلال الفترة بما في ذلك الإيرادات والمصروفات والأرباح والخسائر. التدفقات النقدية خلال الفترة والإستثمارات والتوزيعات على المالكين. تهدف المجموعة الكاملة من البيانات المالية إلى تقديم تلك المعلومات.[34]

ملاحظة: مجموعة كاملة من البيانات المالية تعرض عناصر البيانات المالية. عناصر البيانات المالية هي الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل الشامل بما في ذلك الإيرادات والمصروفات والأرباح والخسائر خلال الفترة والتدفقات النقدية خلال الفترة والاستثمارات والتوزيعات على المالكين.[35] تعمل[35] الأغراض المالية العامة تتضمن التقارير مجموعة كاملة من البيانات المالية بالإضافة إلى الملاحظات على البيانات المالية والمعلومات التكميلية المطلوبة الملاحظات على البيانات المالية جزءًا من مجموعة كاملة من البيانات[37] الملاحظات على تضخيم أو استكمال المعلومات المتعلقة بالبنود في البيانات المالية. لا تعتبر المالية، ولكن الملاحظات والمعلومات التكميلية جزء مطلوب من إعداد التقارير المالية للأغراض العامة.[36]

[34] ص. 4-5
[35] المرجع نفسه، الفقرات ، الصفحات 4-5
[36] المرجع نفسه، الفقرة ، ص. 5
[37] الفقرة هـ6، ص. 2 ،
[38] الفقرة ، ص. 5. إن البيان الذي يفيد بأن الملاحظات ليست جزءًا من مجموعة كاملة من البيانات المالية يعد خروجًا عن التوجيهات السابقة، التي نصت على أن الملاحظات "يُنظر ، إليها منذ فترة طويلة على أنها جزء لا يتجزأ من البيانات المالية المعدة وفقًا للمبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا. " وقد تم استبدال هذا البيان بالبيان الذي يفيد بأن الملاحظات والمعلومات التكميلية هي جزء مطلوب من إعداد التقارير المالية للأغراض العامة .

الدراسة 15: أ.4. بيان التدفقات النقدية

قائمة التدفقات النقدية

يعد بيان التدفقات النقدية أحد البيانات المالية الثلاثة الرئيسية التي تقدمها الشركات (البيانان الآخران هما الميزانية العمومية وبيان الدخل). يجب أن يتم تقديم قائمة التدفقات النقدية من قبل **جميع الشركات** ، سواء كانت ربحية أو غير ربحية، عامة وخاصة، متى قامت الشركة بتقديم الميزانية العمومية وبيان الدخل أو بيان الدخل فقط. وبالتالي، إذا قدمت الشركة بيانات الدخل فقط ولم تقدم ميزانيات عمومية للفترات السابقة، فيجب عليها أيضا عرض بيان التدفقات النقدية لكل فترة من الفترات السابقة.

الغرض الأساسي من قائمة التدفقات النقدية هو توفير المعلومات المتعلقة بالمقبوضات النقدية والمدفوعات النقدية التي قامت بها المنشأة خلال الفترة. يشمل "النقد" النقد في الصندوق، وحسابات الودائع تحت الطلب، وأنواع أخرى من الحسابات التي قد تقوم الشركة بإيداع الودائع فيها ويمكنها السحب منها في أي وقت دون إشعار مسبق أو عقوبة. وهي تشتمل على **النقد** والنقد **المعادل والنقد المقيد** والنقد المعادل **المقيد** . جميع الرسوم والائتمانات لهذه الحسابات هي إيصالات أو مدفوعات نقدية لأغراض قائمة التدفقات النقدية.[39]

> ملاحظة : **يستخدم مصطلح "النقد" في سياق قائمة التدفقات النقدية للإشارة إلى إجمالي النقد والنقد المعادل والنقد المقيد والنقد المعادل المقيد. يتم دمج التصنيفات الأربعة لأغراض الإبلاغ** عن الأنشطة في قائمة التدفقات النقدية :

عند استخدامها مع المعلومات الواردة في البيانات المالية الأخرى والإفصاحات ذات الصلة، تساعد قائمة التدفقات النقدية المستثمرين والدائنين وغيرهم على تقييم عوامل مثل:

- قدرة المنشأة على توليد صافي تدفقات نقدية مستقبلية إيجابية
- قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها ودفع توزيعات الأرباح واحتياجاتها من التمويل الخارجي
- أسباب الاختلاف بين صافي الدخل والتدفقات النقدية المرتبطة به
- التأثيرات على المركز المالي للمنشأة بسبب أنشطتها الاستثمارية والتمويلية النقدية وغير النقدية خلال الفترة.[40]

التصنيف ضمن قائمة التدفقات النقدية

تعرض قائمة التدفقات النقدية جميع المقبوضات والمدفوعات النقدية للشركة خلال الفترة. ولأغراض العرض والفائدة، تم تقسيم الأنشطة النقدية إلى **ثلاث فئات من الأنشطة** في قائمة التدفقات النقدية. هذه الفئات الثلاث هي

1) أنشطة التشغيل
2) نشاطات إستثمارية
3) أنشطة التمويل

حدود قائمة التدفقات النقدية

- يوضح بيان التدفقات النقدية فقط مقدار النقد المستلم والمدفوع لأنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل.
- ربما تم تحقيق تدفق نقدي تشغيلي إيجابي من خلال عدم دفع الذمم الدائنة عند استحقاقها، وهو أمر مهم يجب على المستخدمين معرفته. لكي يتمكن المستخدمون من التعرف على وجود مستحقات مستحقة الدفع، يجب عليهم استخدام الميزانية العمومية وبيان الدخل.

إعداد قائمة التدفقات النقدية

نظرة عامة على إعداد قائمة التدفقات النقدية

أحد الأشياء الجيدة في هو أن صافي التدفق النقدي من جميع المصادر الثلاثة مجتمعة - الأنشطة التشغيلية وأنشطة الاستثمار وأنشطة التمويل - معروف قبل إعداد البيان. يجب أن يكون إجمالي صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل مساويًا لمبلغ التغيير في رصيد النقد من بداية الفترة حتى نهاية الفترة. ونظرا لأن الأرصدة النقدية للفترة السابقة والفترة الحالية مدرجة في الميزانيات العمومية، يمكن بسهولة حساب مجموع الزيادة أو النقصان في النقدية للفترة.

شكل قائمة التدفقات النقدية

يكون تنسيق قائمة التدفقات النقدية كما يلي (بهذا الترتيب المحدد):

---

[39] لكل ASC 230-10-45-4.
[40] لكل ASC 230-10-10-1 و2-10.

اسم الشركة
قائمة التدفقات النقدية
للسنة المنتهية في XXXX

التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية الشتغيلية		
......	$XXXX	
......	XXXX	
......	XXXX	
صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية		$XXXXX
التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية		
......	$XXXX	
......	XXXX	
صافي التدفق النقدري من الأنشطة الاستثمارية		$XXXXX
التدفق النقدري من الأنشطة التمويلية		
......	$XXXX	
......	XXXX	
صافي التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية		$XXXXX
صافي الزيادة في النقد و النقد و ما في حكمه		$ XXXX
النقد و النقد و ما في حكمه في بداية الفترة	$XXXXX	
النقد و النقد و ما في حكمه في نهاية الفترة		$XXXXX

أنشطة تمويلية و استثمارية غير نقدية

- XXXXX
- XXXXX

ملاحظة : عندما تستخدم الطريقة غير المباشرة لإعداد التدفقات النقدية من التشغيل

في بيان التدفقات النقدية، وهو جدول تكميلي يبين المبلغ النقدي المدفوع مقابل الفوائد والمبلغ النقدي المدفوع مقابل ضرائب الدخل.

تصنيف البنود ضمن قائمة التدفقات النقدية

تقدم قائمة التدفقات النقدية جميع استلامات الشركة من النقد واستخدامات النقد خلال الفترة. ولأغراض العرض والفائدة، تقسم الأنشطة النقدية إلى ثلاث فئات رئيسية من الأنشطة:

1) أنشطة التشغيل
2) نشاطات إستثمارية
3) أنشطة التمويل

يجب أن يعادل مجموع التدفقات النقدية من الفئات الثلاث أعلاه صافي الزيادة أو النقصان في النقد خلال الفترة. كما تم الإبلاغ عن صافي الزيادة أو النقصان في النقد في .

فيما يلي مناقشة للتدفقات النقدية التي يتم تضمينها في كل فئة من فئات الأنشطة الثلاث.

ملاحظة. يجب على المرشحين معرفة العناصر المحددة المدرجة تحت كل فئة من الفئات الثلاث: الأنشطة التشغيلية، والأنشطة الاستثمارية، والأنشطة التمويلية :

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية هي التدفقات النقدية الداخلة والتدفقات النقدية الخارجة التي تنطوي عمومًا على إنتاج وتسليم البضائع وتقديم الخدمات. وبشكل عام فإن أي بند غير مصنف على أنه أنشطة استثمارية أو تمويلية يعتبر نشاط تشغيلي.

المعاملات التي تسبب مكاسب أو خسائر لا تعتبر عموما أنشطة تشغيلية. تنشأ المكاسب والخسائر من الأحداث التي لا تنطوي على العمليات التجارية الرئيسية للشركة. هناك بعض الاستثناءات لهذه القاعدة، لكنها خارج نطاق الاختبار

- النقد المستلم من العملاء من مبيعات السلع أو الخدمات
- المقبوضات النقدية - الفوائد والأرباح - من عوائد القروض وأدوات الدين الأخرى والأوراق المالية
- النقد المدفوع للموردين للحصول على مواد للتصنيع أو بضائع للبيع، بما في ذلك المدفوعات الرئيسية على الحسابات وأوراق الدفع للموردين مقابل المواد والبضائع.
- المدفوعات النقدية للموردين والموظفين الآخرين.
- النقدية المدفوعة للحكومات مقابل الضرائب والرسوم الأخرى.
- الفوائد النقدية المدفوعة.

التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية

الأنشطة الأستثمارية هي الأنشطة التي تقوم بها الشركة لتحقيق ربح مستقبلي من الاستثمارات. الأنشطة الاستثمارية بما في ذلك تقديم القروض وتحصيلها والحصول على أدوات الدين أو حقوق الملكية والممتلكات والمنشآت والمعدات والأصول الإنتاجية الأخرى والتخلص منها (بخلاف العناصر التي تشكل جزءًا من المخزون). الأحداث هي:

- شراء وبيع الممتلكات والمنشآت والمعدات (الأصول الثابتة).
- صنع وتحصيل القروض التي تقدمها المنشأة -.
- شراء وبيع معظم استثمارات الأسهم والديون. (ملاحظة: يتم تصنيف بعض أنواع الاستثمار المحددة على أنها أنشطة تشغيلية، ولكن هذه التفاصيل خارج نطاق الاختبار.)

التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية

أنشطة التمويل هي الأنشطة التي تقوم بها الشركة لجمع رأس المال لتمويل أعمالها وسدادها. تشمل الأحداث الشائعة التي تعتبر أنشطة تمويلية ما يلي:

- عائدات إصدار الأسهم.
- اقتراض الأموال وسدادها من خلال القروض المصرفية وإصدار السندات والرهون العقارية والأوراق المالية وغيرها من القروض قصيرة أو طويلة الأجل.
- دفع الأرباح النقدية أو التوزيعات الأخرى للمالكين. لاحظ أن توزيعات الأرباح **المدفوعة** هي نشاط تمويلي، ولكن توزيعات الأرباح **المستلمة** هي نشاط تشغيلي.

- دفعات لإعادة شراء أدوات حقوق الملكية للمنشأة (**مشتريات أسهم الخزينة**). أسهم الخزينة هي الأسهم التي تم إصدارها ثم أعاد المصدر شراؤها لاحقًا.

صافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية: طريقتان

. يمكن حساب التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية وعرضها بإحدى الطريقتين: الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة

- **الطريقة المباشرة** يقوم بشكل أساسي بضبط كل سطر من قائمة الدخل لجعله رقمًا نقديًا بدلاً من رقم الاستحقاق. على سبيل المثال، يتم تعديل الإيرادات لتصبح نقدية مستلمة.
- الطريقة **غير المباشرة** يبدأ بصافي الدخل ويضبط رقم صافي الدخل لإزالة أي عناصر دخل أو مصروفات تمثل أنشطة استثمارية أو تمويلية ولعرض التدفقات النقدية من العمليات بدلاً من صافي الدخل على أساس الاستحقاق.

الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة مقبولتين بموجب مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً في الولايات المتحدة لإعداد صافي التدفقات النقدية من قسم الأنشطة التشغيلية في بيان التدفقات النقدية، ولكن يجب على الشركة استخدام نفس الطريقة باستمرار في كل فترة.

ملاحظة: تختلف الطرق المباشرة وغير المباشرة **فقط في عرض التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية** . وعلى الرغم من الاختلاف في العرض، فإن : المجموع النهائي لصافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية سيكون هو نفسه تماما في كلتا الطريقتين. والفرق بين الطريقتين يتعلق فقط بعرض المعلومات وليس بالنتائج.

ملاحظةعلى أن المرشحين بحاجة إلى أن يكونوا قادرين على إثبات فهم كيفية إعداد بيان التدفقات النقدية باستخدام الطريقة غير المباشرة لتحديد التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية. ولذلك، فإن إعداد باب الأنشطة التشغيلية في إطار الطريقة غير المباشرة فقط سيغطى بالتفصيل. غير أن إعداد قسم الأنشطة التشغيلية في إطار الطريقة المباشرة سيرد وصفه بإيجاز حتى يتسنى للمرشحين فهم كيفية اختلافه عن الطريقة غير المباشرة.

الأنشطة التشغيلية الطريقة المباشرة

الطريقة المباشرة يعرض بشكل منفصل كل نشاط تشغيلي تسبب في إنفاق أو استلام النقد، مثل النقد المدفوع للموردين أو النقد المحصل من العملاء. إن طريقة العرض المباشرة تشبه إلى حد كبير قائمة الدخل في سطور العرض. يجب إجراء ثلاث مجموعات من التعديلات على بنود بيان الدخل.

1) ،يتم تعديل كل سطر في قائمة الدخل يمثل نشاطًا تشغيليًا ليعكس التدفقات النقدية لذلك البند، بدلاً من مبلغ المحاسبة على أساس الاستحقاق. على سبيل المثال ،يتم تعديل الإيرادات لتكون نقدية مستلمة من العملاء ويتم تعديل تكلفة البضائع المباعة لتكون نقدية مدفوعة للموردين.

مثال: بلغت عائدات المبيعات لعام 2005 1500,000 دولار. وبلغت الحسابات المستحقة القبض المبدئية (في 2004 نهاية السنة) في الميزانية العمومية 100,000 دولار. وبلغت الحسابات المستحقة القبض المنتهية (في نهاية العام 2005) 125 000 دولار.

بلغ النقد الذي تم تلقيه من العملاء خلال عام 2005 1,500,000 دولار + 100,000 دولار – 125,000 دولار = 1,475,000 دولار.

يضاف رصيد المدينون في البداية إلى إيرادات المبيعات للفترة لأنه من المفترض أن المبلغ غير المسدد في المدينون في بداية الفترة الحالية (من المبيعات التي تمت خلال الفترة السابقة) قد تم تحصيله خلال الفترة الحالية. يُطرح رصيد المدينون النهائي لأنه يمثل المبيعات التي تمت خلال الفترة الحالية والتي لم يتم تحصيل المبلغ المستحق القبض عنها خلال الفترة الحالية

2) بعض بنود قائمة الدخل هي إيرادات أو مصروفات غير نقدية، ويتم استبعاد البنود غير النقدية. تعتبر مصروفات الاستهلاك مثالاً على عنصر قائمة الدخل غير النقدي. على الرغم من إدراج مصروف الاستهلاك في قائمة الدخل، إلا أن المصروف لا يمثل النقد الذي تم دفعه خلال الفترة الحالية.

3) تمثل بعض السطور في قائمة الدخل معاملات لأنشطة أخرى غير الأنشطة التشغيلية. على سبيل المثال، يرتبط الربح أو الخسارة من بيع الأصول الثابتة بنشاط استثماري ولكن يتم إدراجه في صافي الدخل. سيتم إظهار النقد المستلم من البيع، والذي يتضمن أي ربح أو خسارة من البيع، في قائمة التدفقات النقدية كجزء من النقد المقدم من الأنشطة الاستثمارية. ولذلك يجب استبعاد المكاسب والخسائر المعترف بها في صافي الدخل من صافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية حتى لا يتم إدراجها مرتين في قائمة التدفقات النقدية

العملية الفعلية لإعداد بيان التدفقات النقدية باستخدام الطريقة المباشرة لتطوير صافي التدفقات النقدية من قسم الأنشطة التشغيلية خارج نطاق الامتحان وبالتالي لم يتم تقديمه هنا.

الأنشطة التشغيلية الطريقة غير المباشرة

يتطلب امتحان FMAA أن يكون المرشحون قادرين على فهم إعداد بيان التدفقات النقدية باستخدام الطريقة غير المباشرة للتدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.

في إطار الطريقة غير المباشرة لإعداد التدفقات النقدية من باب الأنشطة التشغيلية في بيان التدفقات النقدية، تُجرى جميع التسويات على رقم صافي الإيرادات من بيان الإيرادات. والتسويات المتعلقة بالطريقة غير المباشرة هي نفس التسويات المتعلقة بالطريقة المباشرة، مع إجراء تسويات للتغييرات في حسابات الميزانية العمومية وإلغاء عمليات النقل غير المتعلقة بالنشاط غير التشغيلي وغير التشغيلي. ومع ذلك، يتم إجراء التسويات على الرقم على خط الدخل الصافي بدلاً من الأرقام على مختلف الخطوط الفردية في بيان الدخل.

ابدأ بصافي الدخل باعتباره الخط العلوي لقسم الأنشطة التشغيلية في ثم قم بتعديل صافي الدخل عن طريق عكس البنود غير النقدية وغير التشغيلية المدرجة في صافي الدخل.

يتم تعديل صافي الدخل لأربعة أنواع من البنود على النحو التالي

1) **حذف بنود الدخل والمصروفات غير النقدية** مثل مصروف الاستهلاك التي يتم تضمينها في قائمة الدخل. أضف العناصر التي خفضت صافي الدخل واخصم العناصر التي أدت إلى زيادة صافي الدخل.

2) **استبعاد أحداث نشاط الاستثمار والتمويل** التي تظهر نتائجها في قائمة الدخل، على سبيل المثال الأرباح والخسائر في قائمة الدخل.

3) قم بتضمين تأثير أي أنشطة تشغيلية لم يتم تضمينها في صافي الدخل ولكن كان لها تأثير نقدي. استبعاد (إزالة) تأثير أي أحداث تدخل ضمن صافي الدخل ولكن ليس لها أثر نقدي. ومن أمثلة هذه التعديلات تلك التي يجب إجراؤها للتغيرات في أرصدة الذمم المدينة والدائنة والمخزون والأصول والالتزامات الأخرى.

1) حذف بنود بيان الدخل غير النقدي

ولعل أوضح مثال على التعديلات المطلوبة، ومن أسهلها، هو إلغاء **الاستهلاك والإطفاء الذي تم صرفه** . سيتم تخفيض صافي الدخل من خلال مصاريف الاستهلاك والإطفاء، لكن الشركة لم تدفع أي أموال نقدية تتعلق بتلك المصاريف. ولذلك، يجب **إضافة مبلغ مصروفات الاستهلاك والإطفاء المحملة على صافي الدخل مرة أخرى** إلى صافي الدخل لتحديد صافي النقد من الأنشطة التشغيلية.

ويجب أيضًا حذف أي بنود غير نقدية أخرى في قائمة الدخل. هناك نوع آخر من التعديلات غير النقدية على صافي الدخل الذي يجب عكسه وهو **المكاسب** والخسائر (الحيازة) غير المحققة على الأوراق المالية التي تم الاعتراف بها في صافي الدخل. تنشأ الأرباح والخسائر غير المحققة من الأوراق المالية بسبب التغيرات في القيمة العادلة للأوراق المالية المحتفظ بها، ويتم تحميل الأرباح والخسائر غير المحققة من تلك الأوراق المالية على صافي الدخل في الفترة التي تحدث فيها. ومع ذلك، فإن المكاسب والخسائر غير المحققة لا تمثل أي نشاط نقدي حيث لم يتم بيع الأوراق المالية، وبالتالي يجب التراجع عن المكاسب والخسائر غير المحققة. يجب خصم المكاسب غير المحققة التي تزيد من صافي الدخل من صافي الدخل ويجب إضافة الخسائر غير المحققة التي تقلل صافي الدخل إلى صافي الدخل.

2) حذف أحداث نشاط الاستثمار والتمويل الواردة في قائمة الدخل

يعرض بيان الدخل نتائج جميع المعاملات المدرة للدخل والمولدة للمصروفات التي قامت بها الشركة خلال الفترة. ومع ذلك، فإن بعض هذه الأحداث ليست أنشطة تشغيلية. عند حساب التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية باستخدام الطريقة غير المباشرة ، يتم حذف جميع البنود في قائمة الدخل التي لا تتعلق بالأنشطة التشغيلية عادة ما يتم تحديد الأحداث التي يجب حذفها باعتبارها أنشطة غير تشغيلية في قائمة الدخل على أنها أرباح وخسائر. تنشأ المكاسب والخسائر من أنشطة الأعمال الثانوية وبالتالي فهي ليست أنشطة تشغيلية.

إن المكاسب والخسائر المحققة الأكثر شيوعًا في قائمة الدخل والتي يتم حذفها عند تحديد التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية هي:

- الأرباح أو الخسائر المحققة من بيع المعدات أو الأصول الثابتة الأخرى
- الأرباح أو الخسائر المحققة من بيع الأوراق المالية

ملاحظة : يجب أيضًا حذف أرباح وخسائر الاستثمارات غير المحققة المدرجة في بيان الدخل من صافي الدخل، كما هو مشار إليه في البند 1) أعلاه. وبما أنها معاملات غير نقدية، فهي لا تعتبر أنشطة استثمارية أو تمويلية.

ولحذف الأرباح والخسائر المحققة في قائمة الدخل من التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية عند إعداد التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية باستخدام الطريقة غير المباشرة ، **يتم طرح المكاسب من** صافي الدخل **وتضاف الخسائر مرة أخرى** إلى صافي الدخل

يجب إدراج كل نشاط استثماري أو تمويلي أدى إلى ربح أو خسارة محققة في قائمة التدفقات إما في قسم أنشطة الاستثمار أو التمويل. ومع ذلك، سيتم تضمين كل حدث بالمبلغ النقدي للمعاملة، وليس بمقدار الربح أو الخسارة من المعاملة.

تعديلات الحساب الفردي (3

بعد إخراج البنود غير النقدية وبنود أنشطة الاستثمار والتمويل، تحتاج الشركة بعد ذلك إلى تعديل صافي الدخل للتغيرات في حسابات الأصول والالتزامات الفردية المتعلقة بالأنشطة التشغيلية. تم إجراء التعديلات التالية على صافي الدخل

صافي حسابات المدينون

ويلزم إجراء تسوية لصافي الإيرادات من أجل التغير في صافي رصيد الحسابات المستحقة القبض خلال الفترة

إذا **زاد صافي الذمم المدينة** خلال الفترة، فهذا يعني أن العملاء اشتروا قيمة أكبر من البضائع التي لم يدفعوا ثمنها بعد من العملاء الذين اشتروا البضائع في الفترة السابقة ودفعوا ثمنها في الفترة الحالية. ولذلك فإن الزيادة في صافي الذمم المدينة تعني أن التحصيل النقدي خلال الفترة كان أقل من الإيرادات المعترف بها خلال الفترة. مبلغ الزيادة في صافي الحسابات المدينة سوف تحتاج إلى **طرحها من صافي الدخل** لأنه لم يتم استلام جميع المبالغ النقدية المقابلة لمبلغ الإيرادات المعترف بها خلال الفترة خلال الفترة.

من ناحية أخرى، إذا **انخفض صافي رصيد الذمم المدينة** خلال الفترة، فهذا يعني أن الشركة جمعت مبالغ نقدية من مبيعات الفترة السابقة (على سبيل المثال، المبيعات التي تمت في ديسمبر من العام الماضي) أكثر مما فشلت في تحصيله من الفترة الحالية. المبيعات (على سبيل المثال، المبيعات التي تمت في شهر ديسمبر). انخفاض صافي الذمم المدينة وبالتالي يجب إضافة الأموال خلال الفترة **إلى صافي الدخل** لحساب النقدية المستلمة من الأنشطة التشغيلية خلال الفترة بشكل صحيح.

ملاحظة عند إعداد قسم أنشطة التشغيل وفقا للطريقة غير المباشرة ، استخدم دائما مبلغ التغير في **صافي الحسابات المدينة** ، وليس مبلغ التغير في إجمالي : الحسابات المدينة.

ملحوظة : أي حساب مستحق آخر أثر على صافي الدخل سيحتاج إلى تعديل مماثل له.

المخزون

تشير الزيادة في المخزون خلال الفترة إلى أن الشركة قامت بدفع نقدي لعناصر المخزون التي لم يتم تحميلها بعد كتكلفة للبضائع المباعة. ولذلك **يجب طرح مبلغ الزيادة في حساب المخزون من صافي الدخل** .

وبالمثل، **يجب إضافة النقصان في حساب المخزون إلى صافي الدخل** .

ملاحظة زيادة حساب المخزون لا يعني أنه تم دفع مبالغ نقدية مقابل المخزون الذي تم شراؤه. ومع ذلك، إذا لم تقم الشركة بعد بسداد جزء من المخزون الذي : تم شراؤه، فسيكون لدى الشركة زيادة في الذمم الدائنة والتي ستكون أيضًا تعديلاً في حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، كما هو موضح في الموضوع التالي.

الدائنون

كما هو الحال مع الحسابات المدينة، سيلزم أيضًا إجراء تعديل ليعكس التغير في رصيد الحسابات الدائنة خلال الفترة.

ترتبط الحسابات الدائنة بسطر "تكلفة البضائع المباعة" في قائمة الدخل لأن تكلفة البضائع المباعة في قائمة الدخل يتم حسابها باستخدام، من بين أمور أخرى، مبلغ المخزون الذي تم شراؤه خلال السنة. إذا قامت الشركة بشراء المخزون ولكنها لم تدفع ثمنه خلال العام، فإن رصيد حساباتها الدائنة سيكون أعلى في نهاية العام. وقد اعترفت الشركة بزيادة في حساب الأصول (المخزون) وهو ما يعتبر نقصاناً في النقد، ولكن الشركة لم تقم فعلياً بسداد جزء منه حتى الآن. وبالمثل، إذا قامت الشركة بمشتريات أخرى تمثل تكاليف فترة مثل البيع والبنود العمومية والإدارية التي لم تدفع ثمنها بعد ولكن تم الاعتراف بها كمصروفات، فإن قائمة الدخل ستتضمن المصروفات التي لم يتم دفع ثمنها فعلياً بعد.

ولذلك فإن أي **زيادة في الحسابات الدائنة يجب أن تضاف مرة أخرى إلى صافي الدخل** لأنها تمثل زيادات في الأصول والمصروفات التي لم يتم دفع النقد عنها بعد .

ومن ناحية أخرى فإن انخفاض الذمم الدائنة يعني أن الشركة قامت بدفع ثمن أصناف هذا العام اشترتها خلال العام السابق وبالتالي تم صرفها خلال العام السابق. لإنشاء ما يعادل صافي الدخل على أساس نقدي، **يجب طرح مبلغ النقصان في الحسابات الدائنة من صافي الدخل** .

مثال: إذا بدأت شركة العمل في 30 ديسمبر وكان نشاطها الوحيد خلال العام هو شراء 100 دولار من المخزون على الائتمان، فإن التدفقات النقدية لهذا العام ستكون 0 دولار. أيضًا، سيكون صافي دخل الشركة 0 دولار. بالإضافة إلى ذلك، سيكون حساب مخزون الشركة قد زاد بمقدار 100 دولار وستكون الحسابات المستحقة الدفع قد زادت بمقدار 100 دولار.

واستنادا إلى التسويات المطلوبة أعلاه، سيلزم خصم 100 دولار من صافي الإيرادات بسبب الزيادة في المخزون. وسيلزم أيضا إضافة مبلغ 100 دولار إلى صافي الإيرادات بسبب الزيادة في الحسابات المستحقة الدفع. هذان التعديلان صافيان إلى 0 دولار، وهو صافي النقد من الأنشطة التشغيلية للشركة.

ملاحظة اي حسابات مستحقة الدفع أخرى (على سبيل المثال، الرواتب المستحقة) أو حسابات التزامات أخرى أثرت على صافي الدخل سوف تحتاج إلى : تعديل مماثل لها.

القواعد العامة لأصول وحسابات الالتزامات الخاصة بنشاط التشغيل

يجب استخدام القواعد التالية لتعديل صافي الدخل بمقدار التغير في حسابات أصول والتزامات النشاط التشغيلي عند حساب صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل باستخدام الطريقة غير المباشرة

حسابات الأصول التشغيلية

- يجب **خصم** مبلغ الزيادة **في حساب الأصول** من صافي الدخل.
- **إضافة** مبلغ النقصان **في** حساب الأصول إلى صافي الدخل.

حساباتالالتزامات التشغيلية

- **إضافة** مبلغ الزيادة **في** حساب الالتزام إلى صافي الدخل.
- **خصم** مبلغ النقصان **في** حساب الالتزام من صافي الدخل.

والقاعدة هي أن **الأصول** تعدل صافي الدخل إلى التدفق النقدي في **الاتجاه المعاكس الاتجاه** من اتجاه التغير في رصيد الحساب. تقوم **المطلوبات** بتعديل صافي الدخل إلى التدفق النقدي في **نفس الوقت الاتجاه** مع تغير رصيد الحساب.

ملخص: الطريقة غير المباشرة

وفيما يلي ملخص لخطوات إعداد قسم الأنشطة التشغيلية بالطريقة غير المباشرة . وقد تم تقديمُها لإظهار مدى توافق جميع العناصر التي تمت مناقشتها أعلاه معًا.

1) **أضف جميع مصاريف الاستهلاك والإطفاء** إلى صافي الدخل.
2) **أضف جميع الخسائر غير التشغيلية** في قائمة الدخل إلى صافي الدخل.
3) **قم بطرح جميع المكاسب غير التشغيلية** في قائمة الدخل من صافي الدخل.
4) **إضافة وطرح التغييرات في حسابات الميزانية العمومية المتعلقة بالأنشطة التشغيلية:** صافي الحسابات المدينة، والحسابات الدائنة، والمخزون، والذمم الدائنة والمدينة الأخرى، وخصم السندات أو إطفاء الأقساط، والأصول والالتزامات الأخرى.

الطريقتان مقارنة ومتناقضة

وينتج عن كل من الطريقة المباشرة والطريقة غير المباشرة لإعداد قسم الأنشطة التشغيلية في الصندوق نفس النتيجة بالنسبة لصافي النقدية التي توفرها الأنشطة التشغيلية لأن التسويات نفسها تجري في إطار كلتا الطريقتين على المبالغ الواردة في بيان الإيرادات. الفرق هو أنه بموجب الطريقة المباشرة يتم تعديل كل سطر على حدة في بيان الدخل ويتم عرض كل نوع من أنواع التدفق النقدي التشغيلي، بينما بموجب الطريقة غير المباشرة يتم تعديل رقم صافي الدخل ويتم عرض صافي التدفق النقدي التشغيلي فقط.

أنشطة الاستثمار والتمويل

التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية

التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من الأنشطة الاستثمارية هي تلك المتعلقة بالبنود المدرجة في الأنشطة الاستثمارية

نصيحة للاختبار : غالبًا ما تركز أسئلة الاختبار المتعلقة بقائمة التدفقات النقدية على بيع الأصول الثابتة. عادة، سيتم تقديم بعض المعلومات المطلوبة للإجابة على السؤال تحت عنوان "معلومات إضافية أخرى".

من المحتمل أن تكون المشكلة الرئيسية في حساب صافي النقد الناتج عن الأنشطة الاستثمارية هي شراء أو بيع الممتلكات أو المصانع أو المعدات. تذكر أن المبلغ المذكور في قسم الأنشطة الاستثمارية في قائمة التدفقات النقدية هو **المبلغ النقدية** المستلمة أو المدفوعة.

- بالنسبة لشراء الأصول، يتم الإبلاغ عن المبلغ المدفوع للأصل في **قائمة التدفقات النقدية**
- بالنسبة لبيع أحد الأصول، يتم الإبلاغ عن المبلغ النقدي المستلم للأصل في **قائمة التدفقات النقدية**

إن المعلومات المتعلقة بالربح أو الخسارة من بيع الأصل **ليست هي** المبلغ المستخدم في حساب التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية، ولا يتم استخدام القيمة الدفترية للأصل المباع، على الرغم من أن القيمة الدفترية للأصل والربح أو الخسارة عند البيع يتم استخدامها **لحساب** المبلغ النقدي المستلم من البيع. ومع ذلك، لا يتم استخدام القيمة الدفترية أو الربح أو الخسارة بشكل فردي، ولا ينبغي إدراجها في قائمة التدفقات النقدية.

ملاحظة أي ربح أو خسارة من بيع الأصول الثابتة المدرجة في صافي الدخل يجب حذفها من صافي الدخل عند حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية باستخدام الطريقة غير المباشرة .

قد لا يوضح سؤال الامتحان بشكل مباشر المبلغ المستلم لبيع أحد الأصول. وبدلا من ذلك، قد يلزم حساب المبلغ المستلم باستخدام القيمة الدفترية والمكاسب أو الخسائر من البيع

مثال: باعت شركة نوكس أصولاً ثابتة بلغت تكلفتها الأصلية 20 000 دولار واستهلاكها المتراكم 12 000 دولار وقت البيع. أدرك نوكس مكاسب قدرها 5000 دولار على البيع.

وعلى الرغم من عدم تقديم المبلغ النقدي المقبوض عند البيع، فإنه يمكن حسابه من المعلومات المقدمة، على النحو التالي.

في وقت البيع، كان للأصل قيمة دفترية صافية قدرها 8000 دولار: تكلفة 20000 دولار مطروحًا منها استهلاك متراكم بقيمة 12000 دولار. منذ بيع الأصل بكسب 5000 دولار، يجب أن يكون نوكس قد تلقى 5000 دولار أكثر من القيمة الدفترية البالغة 8000 دولار، أو 13000 دولار، للبيع. ويرد مبلغ الـ 13 000 دولار النقدي الوارد من بيع المعدات في بيان التدفقات النقدية باعتباره تدفقا نقديا من الأنشطة الاستثمارية.

بالإضافة إلى ذلك، ستكون المكاسب البالغة 5000 دولار بمثابة تعديل لصافي الإيرادات في حساب صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية عندما يتم إعداد بيان التدفقات النقدية باستخدام الطريقة غير المباشرة، والتي تبدأ بصافي الدخل. يتم تضمين المكاسب في صافي الدخل، لكنها ليست تدفقًا نقديًا تشغيليًا. لذلك، يجب خصم المكاسب البالغة 5000 دولار من صافي الإيرادات عند حساب صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية لأنه مشمول بدلاً من ذلك في استثمار الأنشطة في مبلغ 13000 دولار النقدي الوارد من بيع الأصل الثابت.

التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية

وتحسب التدفقات النقدية من أنشطة التمويل بنفس الطريقة التي تحسب بها التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار. مرة أخرى، يتم استخدام مبلغ النقد فقط في المعاملة. على سبيل المثال، يتم الإبلاغ فقط عن المبلغ النقدي المدفوع لاسترداد إصدار السندات المستحقة قبل تاريخ استحقاقها، بما في ذلك أي قسط مدفوع بسبب الاسترداد المبكر، في قائمة التدفقات النقدية، وليس القيمة الدفترية للسند في تاريخ الاسترداد ولا الربح أو الخسارة عند الإطفاء المبكر للدين. ومع ذلك، وكما كان الحال بالنسبة للأنشطة الاستثمارية، قد تكون هناك حاجة إلى معلومات عن القيمة الدفترية والمكاسب أو الخسائر لحساب المبلغ النقدي المدفوع بالفعل لاسترداد السند.

ملاحظة : عند الإبلاغ عن أنشطة الاستثمار والتمويل، **لا تقم بتصفية المبالغ النقدية المدفوعة والمبالغ النقدية المستلمة** ، حتى عندما تكون لنفس تصنيف البنود. على سبيل المثال، يجب أن يحتوي بيان التدفقات النقدية على بنود منفصلة لـ "النقد المدفوع لشراء المعدات" و"النقد المستلم من بيع المعدات".

قائمة إفصاحات التدفقات النقدية

أنشطة الاستثمار والتمويل غير النقدية

ملاحظة: تم الإبلاغ عن أنشطة الاستثمار والتمويل غير النقدية في الجدول التالي. في حين أنها ليست حقًا فئة رابعة من الأنشطة النقدية، فكر فيها كفئة رابعة من قائمة التدفقات النقدية. لا تنس هذه المعاملات غير العاجلة إذا كانت هناك مشكلة تتطلب إعداد قائمة التدفقات النقدية كامل.

لا يتم إدراج بعض الأنشطة الاستثمارية والتمويلية في صلب قائمة التدفقات النقدية (أي ضمن القائمة نفسها) لأنها معاملات استثمارية أو تمويلية **غير نقدية .** ومن أمثلة معاملات الاستثمار والتمويل غير النقدية ما يلي

- تحويل الديون إلى حقوق ملكية.
- اقتراض المال لشراء أصل ثابت عندما يدفع المُقرض عائدات القرض مباشرة إلى بائع الأصل للتأكد من استخدام عائدات القرض على النحو المنشود، أو عندما يقدم البائع التمويل.
- الحصول على أصل حق الاستخدام مقابل التزام الإيجار.
- شراء أو بيع الأصول الثابتة مقابل شيء آخر غير النقد (على سبيل المثال، الأسهم)
- الحصول على مبنى أو عنصر آخر عن طريق الهدية.
- مبادلة الأصول أو الالتزامات غير النقدية بأصول أو التزامات غير نقدية أخرى.

على الرغم من عدم وجود أموال نقدية في هذه المعاملات، إلا أنه يجب الإفصاح عنها في قائمة التدفقات النقدية **إذا كانت تؤثر على الأصول أو الالتزامات المعترف بها** .

يعد الكشف عن أنشطة الاستثمار أو التمويل غير النقدية أمرًا ضروريًا لأن هذه الأحداث قد تكون مهمة جدا بالنسبة للمستثمر المحتمل أن يعرفها. على سبيل المثال، إذا كانت الشركة تمارس إصدار أسهم جديدة للحصول على أصول ثابتة، فإن الكشف عن هذه الحقيقة سيسمح للمستثمر المحتمل بمعرفة أن حصة ملكيته سيتم تخفيفها عندما تشتري الشركة الأصول الثابتة.

يمكن تقديم أنشطة الاستثمار أو التمويل غير النقدية إما سردية أو ملخصة في جدول زمني.

دراسة الوحدة 16: أ.4 الرقابة الداخلية.

تعريف الرقابة الداخلية

مجلس إدارة المنشأة، والإدارة، وغيرهم من الموظفين، وتهدف إلى توفير تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق[41] الرقابة الداخلية هي عملية ينفذها الأهداف المتعلقة بالعمليات، وإعداد التقارير، والامتثال.

وبالتالي، فإن الرقابة الداخلية هي عملية يتم تنفيذها (تنفيذها) من قبل مجلس إدارة المنشأة، والإدارة، والموظفين الآخرين، والتي تم تصميمها لتوفير **تأكيد معقول** بأن أهداف الشركة المتعلقة بالعمليات ، وإعداد **التقارير** ، **والامتثال** سيتم تحقيقها.

1) تتعلق أهداف **العمليات بفعالية وكفاءة العمليات** ، أو مدى تحقيق أهداف العمل الأساسية للشركة واستخدام مواردها بفعالية وكفاءة. تشمل أهداف العمليات أهداف الأداء التشغيلي والمالي وحماية الأصول من الخسارة. ستختلف الأهداف التشغيلية للشركة اعتمادًا على الاختيارات التي تتخذها الإدارة بشأن الهيكل والأداء. وكجزء من عملية تحديد الأهداف، يجب على الإدارة أن تحدد مدى تحملها للمخاطر. بالنسبة لأهداف العمليات، يمكن التعبير عن تحمل المخاطر بمستوى مقبول من التباين المتعلق بالهدف.

2) **إعداد التقارير** بـ **التقارير المالية وغير المالية** الداخلية **والخارجية** . تتضمن أهداف إعداد التقارير الموثوقية أو التوقيت المناسب أو الشفافية أو المتطلبات الأخرى التي تحددها الجهات التنظيمية أو واضعي المعايير المعترف بهم أو سياسات الكيان. تعتمد أهداف إعداد التقارير الخارجية على القواعد واللوائح والمعايير التي وضعها المنظمون وواضعو المعايير خارج المنظمة. يتم تحديد أهداف إعداد التقارير الداخلية من خلال التوجه الاستراتيجي للكيان ومتطلبات إعداد التقارير التي تحددها الإدارة ومجلس الإدارة.

3) **الامتثال** بامتثال المنظمة **للقوانين واللوائح المعمول بها** ، بما في ذلك جميع القوانين واللوائح التي تخضع لها الشركة. تحدد هذه القوانين واللوائح الحد الأدنى من معايير السلوك وقد تشمل التسويق والتعبئة والتسعير والضرائب وحماية البيئة وسلامة الموظفين ورفاهيتهم والتجارة الدولية بالإضافة إلى العديد من المعايير الأخرى. بالنسبة لشركة مملوكة للقطاع العام أو أي شركة تقدم تقاريرها إلى لجنة الأوراق المالية والبورصات، تتضمن أهداف الامتثال أيضًا متطلبات إعداد التقارير الخاصة بلجنة الأوراق المالية والبورصة. يؤثر سجل الشركة الخاص بالامتثال أو عدم الامتثال للقوانين واللوائح على سمعتها في مجتمعاتها وخطر تعرضها لإجراءات تأديبية.

ملاحظة: .من المهم جدًا معرفة الفئات الثلاث لأهداف الشركة التي تتعلق بالرقابة الداخلية - العمليات، وإعداد التقارير، والامتثال

تعالج العمليات وإعداد التقارير والامتثال احتياجات مختلفة، وقد تكون مسؤوليات مباشرة لمديرين مختلفين. ولكن يجب أن يتم توجيه كل الرقابة الداخلية نحو تحقيق الأهداف في واحدة على الأقل وربما أكثر من واحدة من الفئات الثلاث.

تختلف فئات الأهداف الثلاثة عن بعضها البعض، ولكنها تتداخل. ولذلك، فإن الهدف الرقابي المحدد لشركة معينة يمكن أن يندرج تحت أكثر من فئة واحدة. على سبيل المثال، فإن هدف إعداد التقارير المتمثل في ضمان إعداد تقارير مالية خارجية موثوقة وفقًا للمعايير المحاسبية يتعلق أيضًا بهدف الامتثال المتمثل في الالتزام بالمعايير المحاسبية كما حددها واضعو المعايير، وبالنسبة للشركات المملوكة للقطاع العام، الامتثال لمتطلبات إعداد التقارير الخاصة بلجنة الأوراق المالية والبورصات وفقًا لذلك لوائح الجسم.

مفاهيم اساسية

يعكس تعريف الرقابة الداخلية عدة مفاهيم أساسية، وهي كما يلي:

1) الغرض من الرقابة الداخلية هو مساعدة الشركة **على تحقيق أهدافها** . وينصب التركيز على تحقيق الأهداف. تندرج الأهداف التي تنطبق عليها الرقابة الداخلية ضمن الفئات الثلاث المذكورة أعلاه: **العمليات** ، **وإعداد التقارير** ، **والامتثال** .

2) الرقابة الداخلية هي **عملية مستمرة** . إنه ليس شيئًا يمكن القيام به مرة واحدة ويكتمل. إنها رحلة وليست وجهة. وهو يتألف من المهام والأنشطة المستمرة. إنها وسيلة لتحقيق غاية، وليست غاية في حد ذاتها.

3) يتم تحقيق الرقابة الداخلية من قبل **الناس** . إنه شيء يجب أن يضعه الناس موضع التنفيذ، وليس سياسات وإجراءات. يتواجد الأشخاص في جميع أنحاء المنظمة على جميع المستويات، من أعضاء مجلس الإدارة إلى الموظفين. إن مجرد كتابة أدلة السياسة التي تتطلب إجراءات الرقابة الداخلية ليس كافيا. ولكي يكون الأفراد فعالين، يجب عليهم وضع السياسات والإجراءات موضع التنفيذ.

4) يمكن أن توفر إجراءات الرقابة الداخلية **تأكيدًا معقولًا** فقط - **وليس تأكيدًا مطلقًا وليس ضمانًا** - لمجلس إدارة المنشأة والإدارة العليا بأن أهداف الشركة ،سيتم تحقيقها في المجالات الثلاثة المذكورة. يعكس هذا البيان المفاهيم الأساسية القائلة بأن (1) تكلفة نظام الرقابة الداخلية يجب ألا تتجاوز الفوائد المتوقعة و(2) التأثير الإجمالي لإجراءات الرقابة يجب ألا يعيق كفاءة التشغيل.

5) ويجب أن تكون الرقابة الداخلية **مرنة** حتى تكون قابلة للتكيف مع هيكل المنشأة. يجب أن تكون الرقابة الداخلية قابلة للتكيف بحيث تنطبق على كيان بأكمله أو فقط على شركة فرعية أو قسم أو وحدة تشغيل أو عملية تجارية معينة.

---

[41] "إحداث"" شيء ما يعني إحداثه، أو وضعه موضع التنفيذ، أو إنجازه. ومن ثم، فإن عبارة "تم التنفيذ بواسطة" تعني "تم التنفيذ بواسطة" أو "تم تنفيذها بواسطة""

مخاطر الرقابة الداخلية

مخاطر الرقابة الداخلية هي المخاطر المتمثلة في أن تصميم أو تشغيل نظام الرقابة الداخلية في المنشأة لن يمنع أو يكتشف تهديدًا لتحقيق الشركة لأهدافها المتعلقة بالعمليات وإعداد التقارير والامتثال. توجد مخاطر الرقابة الداخلية حتى في أفضل نظام رقابة لأن نظام الرقابة الداخلية لا يمكن أن يوفر **ضمانًا** بأن المنظمة ستحقق أهدافها. وبغض النظر عن مدى جودة تصميمها وتشغيلها، فإن الرقابة الداخلية لا يمكن أن توفر سوى **تأكيد معقول** للإدارة ومجلس الإدارة بأن أهداف المنظمة سوف تتحقق. قد تفشل الضوابط بسبب خطأ بشري، أو قد يتم التحايل عليها عن طريق التواطؤ، أو قد تتجاوز الإدارة إجراءات الرقابة الداخلية، أو قد تصبح الضوابط الداخلية قديمة بسبب عدم وجود مراقبة مستمرة من قبل الإدارة. بالإضافة إلى ذلك، قد لا يتم تنفيذ بعض عناصر التحكم لأن تكلفة عنصر التحكم أكبر من الفوائد المتوقعة من عنصر التحكم.

تتضمن إدارة مخاطر الرقابة الداخلية تصميم وتنفيذ وصيانة نظام للضوابط الداخلية يمكن أن يوفر ضمانًا معقولاً بأن أهداف المنظمة في مجالات العمليات وإعداد التقارير والامتثال سيتم تحقيقها. تتطلب صيانة النظام أن تقوم الإدارة بتقييم الضوابط بانتظام وتحديثها للاستجابة للتغيرات في الأعمال وفي أنظمتها وإجراءاتها.

الفصل بين الواجبات

الفصل بين الواجبات هو عملية تعيين خطوات مختلفة في العملية لأشخاص مختلفين، بحيث لا يكون لدى أي شخص سيطرة كبيرة على العملية بحيث يكون قادرًا على ارتكاب وإخفاء السرقة أو الأنشطة الاحتيالية الأخرى. إن وجود عدة أشخاص يعملون في عملية ما يقلل أيضًا من فرصة عدم التعرف على الأخطاء.

> ملاحظة: عادة ما يتطلب الفصل بين الواجبات قيام أشخاص **مختلفين بأداء الوظائف الأربع** التالية للأنشطة ذات الصلة
>
> 1) **تفويض** المعاملة
> 2) **حفظ السجلات:** تسجيل المعاملة، وإعداد المستندات المصدرية، والحفاظ على السجلات
> 3) الاحتفاظ بالحضانة المادية للأصول ذات الصلة: على سبيل المثال، تلقي الشيكات في البريد.
> 4) المطابقة الدورية للأصول المادية مع المبالغ المسجلة لتلك الأصول
>
> عند سؤالك عن الرقابة الداخلية الفعالة أو غير الفعالة، ضع في اعتبارك أن الأشياء الأربعة المذكورة أعلاه يجب أن يقوم بها أشخاص مختلفون.

إن التوفيق الدوري في الفصل بين الواجبات هو ضبط مستقل مهم يجب أن يتم. في التسوية المشار إليها هنا (رقم 4)، تتأكد الشركة من أن سجلات مقدار الشيء الذي يجب أن تمتلكه الشركة يطابق المبلغ الذي لديهم بالفعل. يتتبع واجب حفظ السجلات (رقم 2) مقدار الشيء الذي يجب أن تمتلكه الشركة، وواجب الحضانة المادية (رقم 3) لديه هذا الأصل الفعلي. يجب أن يكون هذان المبلغان متماثلين والتسوية الدورية هي ذلك الفحص المستقل.

على سبيل المثال، يسجل الشخص الذي يحتفظ بسجلات المخزون مقدار المخزون الذي تم شراؤه ومقدار المخزون الذي تم تحويله إلى الإنتاج. هذا هو سجل عدد وحدات المخزون التي تعتقد الشركة أنها تمتلكها. يحصل الشخص الذي يحتفظ بهذا السجل على جميع المستندات المتعلقة بالمخزون الذي تم شراؤه واستلامه ونقله من المخزون إلى الإنتاج. إنهم في الواقع لا يرون أو يحسبون المخزون لأنهم يفعلون كل هذا بناءً على السجلات المرتبطة بالمخزون.

ويكون الشخص الذي لديه عهدة مادية على المخزون مسؤولا عن المستودع الذي يخزن فيه المخزون. يتلقى المخزون فعليًا عند شرائه وينقله إلى خط الإنتاج عند الحاجة. يعرف هذا الشخص عدد الوحدات التي تمتلكها الشركة بالفعل.

يقوم الشخص الذي يقوم بالتسوية الدورية بإجراء الفحص المستقل لمقارنة مقدار المخزون الذي تعتقد الشركة أنه يجب أن يكون لديه (رقم 2) وأن يكون لديه بالفعل (رقم 3).

إذا قام نفس الشخص بالواجبين رقم 2 و ورقم 2، فسيكون هذا الشخص قادرًا على سرقة بعض المخزون عند استلامه ثم تزوير كل من سجلات كمية المخزون التي يجب أن تمتلكها الشركة والعد المادي.

الفصل بين الواجبات مهم في كل جانب من جوانب العمل. لا تحتاج إلى معرفة تفاصيل الواجبات التي يجب فصلها، ولكن فيما يلي بعض الأمثلة على سبب أهمية الفصل بين الواجبات

أمثلة على الفصل بين الواجبات

> **مشتريات المخزون والسيطرة عليه**
>
> **التفويض:** مدير المشتريات يوافق على أوامر الشراء بعد تلقي طلب شراء معتمد.
>
> **حفظ السجلات:** موظفو قسم الاستلام تسجيل العناصر المستلمة وإعداد تقرير الاستلام.
>
> **حضانه:** موظفو المستودعات السيطرة على الوصول المادي إلى المخزون.
>
> **التسوية** موظفو مراقبة المخزون إجراء عمليات إحصاء المخزون المادي. موظفو قسم المحاسبة: رقم 1 التوفيق بين أعداد المخزون الفعلي والمخزون الموجود في السجلات اليدوية. موظفو قسم المحاسبة رقم 2 يقوم بضبط المخزون الموجود في السجلات اليدوية على عدد المخزون الفعلي ويقوم موظفو قسم المحاسبة رقم 3 بإعداد قيد اليومية لضبط المخزون في دفتر الأستاذ العام إلى المخزون الموجود في السجلات اليدوية.
>
> **ملاحظة.** يوجد في ما سبق ثلاثة موظفين مختلفين في قسم المحاسبة:

مبيعات الائتمان

التفويض :مدير المبيعات يوافق على المبيعات، مدير الائتمان يوافق على شروط الائتمان والائتمان، ومدير حسابات القبض الموافقة على الفواتير وشطب الحسابات المتأخرة، ومرتجعات المبيعات مقابل الائتمان.

حفظ السجلات : موظفو قسم الفواتير عملاء الفاتورة وموظفي حسابات القبض تسجيل المستحقات وتسجيل عمليات شطب الحسابات المتأخرة بعد موافقة مدير حسابات القبض.

الحضانة موظفو المستودعات لديك الوصاية على المخزون حتى بيعها. يتم تحرير المخزون إلى قسم الشحنً للشحن عند استلام التفويض في شكل إيصال تعبئة : ودليل على إعداد فاتورة (أو دليل على استلام الدفع بالفعل).

التسوية. موظفو قسم المحاسبة مطابقة دفتر اليومية للحسابات المدينة مع الحسابات المدينة وفقا لدفتر الأستاذ العام :

التحصيلات النقدية

التفويض. : مدير حسابات القبض يوافق على المعاملات لتسجيل مدفوعات العملاء في حسابات العملاء

حفظ السجلات. : موظفي حسابات القبض تسجيل مدفوعات العملاء في حسابات العملاء

الحضانة أمين الصندوق ، وهو عضو في مكتب أمين الخزانة، يتلقى المدفوعات النقدية من العملاء. اثنان من موظفي قسم الصرافين يجب أن يتلقى مدفوعات : العميل، وينشئ قائمة بالإيصالات، ويجهز الإيداع البنكي

التسويات. موظفو قسم المحاسبة تسوية النقدية وفقا لدفتر الأستاذ العام مع كشف حساب البنك :

فيما يلي بعض الأمثلة على حالات فشل الرقابة الداخلية المحتملة التي يمكن أن تنجم عن الفصل غير الكافي بين الواجبات:

1) إذا كان الشخص الذي لديه عهدة على النقد المستلم لديه أيضًا سلطة السماح بشطب المستحقات، فيمكن لهذا الشخص استلام تحويلات نقدية على الحساب من العميل، والسماح بالشطب الاحتيالي للمستحق (المدفوع) الخاص بالعميل، وتحويل مسار الأموال. الأموال المجمعة لاستخدامه الخاص.

2) إذا كان الشخص الذي يتحكم في الوصول المادي إلى المخزون يقوم أيضًا بإجراء عمليات جرد مادي للمخزون، فيمكن لهذا الشخص إزالة عنصر من المخزون لاستخدامه الخاص ولكن الإبلاغ عن العنصر على أنه موجود في المخزون المادي.

3) إذا قام الشخص الذي يوافق على أوامر الشراء للأصول الثابتة بتسجيل استلام الأصول الثابتة وإجراء عمليات جرد مادية للأصول الثابتة، فيمكن لهذا الشخص شراء أثاث مكتبي، وتسجيل استلامه بحيث يتم دفع ثمنه، ونقله إلى موقع آخر، وبيعه، وتحصيل عائدات البيع مع الاستمرار في الإبلاغ عن وجود الأثاث.

4) إذا قام الشخص الذي يقوم بإعداد الإيداع البنكي أيضًا بتسوية الحساب الجاري، فيمكن لهذا الشخص تحويل المقبوضات النقدية وتغطية النشاط عن طريق إنشاء "بنود تسوية" في تقرير تسوية الحساب.

ومع ذلك، عليك أن تدرك أن الفصل بين الواجبات لا يضمن عدم حدوث الاحتيال. يمكن أن يتواطأ موظفان أو أكثر مع بعضهم البعض (العمل معاً للتآمر) لارتكاب عمليات احتيال، وتغطية بعضهم البعض، ومن المفترض تقاسم العائدات.

تتوفر أدوات برمجية لمساعدة الشركة في تحديد الوظائف غير المتوافقة وتقييم المخاطر والصراعات.

ملاحظة: يحدث التواطؤ عندما يعمل شخصان أو أكثر معًا للتغلب على نظام الرقابة الداخلية وارتكاب عملية احتيال. عندما يعمل شخصان أو أكثر معًا، يمكنهم التغلب على أي فصل للواجبات قد يكون قد تم إنشاؤه.

حماية الأصول

تشكل الحماية المادية للأصول من الخسارة جزءًا مهمًا من أهداف عمليات الشركة. يمكن أن تحدث الخسارة في الأصول من خلال حيازة الأصول أو استخدامها أو التصرف فيها دون إذن أو من خلال التدمير الناجم عن الكوارث الطبيعية أو الحرائق. تتم الحماية من خلال كل من الرقابة المادية و رقابة البرمجيات.

الحماية المادية. يتم تأمين المعدات والمخزونات والأوراق المالية والنقدية والأصول الأخرى ماديًا في المناطق المقفلة أو المحروسة مع قصر الوصول المادي على الموظفين المأذون لهم ويتم عدها بشكل دوري ومقارنتها بالمبالغ الموجودة في سجلات المراقبة.

حماية البرمجيات. يجب حماية جميع البيانات والبرامج التي تستخدمها الشركة من الوصول غير المصرح به والاستخدام غير المصرح به. الطريقة الأكثر شيوعًا للقيام بذلك هي من خلال كلمات المرور وإجراءات مصادقة المستخدم الأخرى المطلوبة للوصول إلى نظام الكمبيوتر والبرامج الموجودة فيه. يجب التحكم في الوصول إلى كلمة المرور عن طريق قصر الوصول الممنوح من كلمة مرور كل موظف على المعلومات التي يحتاجها ذلك الموظف للقيام بعمله. يجب توجيه الموظفين بعدم ترك كلمات المرور الخاصة بهم في المناطق المكشوفة (على سبيل المثال، مسجلة على الكمبيوتر).

أنواع ضوابط الأمن المادي المشتركة

ويشمل الأمن المادي مراقبة الدخول المادي وأمن المعدات والمباني. والهدف من هذه الضوابط هو تقليل أو القضاء على خطر فقدان الأصول التنظيمية وخطر إلحاق الضرر بالموظفين. وينبغي تحديد الضوابط واختيارها وتنفيذها استنادا إلى تحليل دقيق للمخاطر. تشمل بعض الأمثلة الشائعة لضوابط الأمن المادي العامة الجدران والأسوار والبوابات والأبواب المغلقة ومراكز الحراسة المأهولة وكاميرات المراقبة وكلاب الحراسة وأنظمة الإنذار وأجهزة الكشف عن الدخان وأنظمة إخماد الحرائق

وينبغي أن يقتصر الوصول المادي إلى الخواديم ومعدات الربط الشبكي على الأشخاص المأذون لهم بذلك. هناك عدد من الأدوات المختلفة المتاحة التي تساعد على تقييد الوصول.

المفاتيح هي الطريقة الأقل تكلفة لإدارة الوصول ولكنها أيضًا الأضعف لأنه يمكن نسخ المفاتيح.

الطريقة الأكثر فعالية هي الوصول إلى البطاقة، حيث يتم إدخال بطاقة مشفرة مغناطيسيًا في القارئ أو وضعها بالقرب منه. يوفر الوصول إلى البطاقة أيضًا مسارًا للتدقيق يسجل تاريخ ووقت وهوية الشخص الذي دخل. ومع ذلك، فإن أحد القيود المهمة للوصول إلى البطاقة هو أنه يمكن لأي شخص استخدام البطاقة المفقودة أو المسروقة حتى يتم تعطيلها.

يمكن استخدام أنظمة الوصول البيومترية عندما يحتاج الأمن المادي إلى أن يكون صارمًا. تستخدم أنظمة الوصول البيومتري الخصائص الفيزيائية مثل أنماط الأوعية الدموية على شبكية العين أو بصمات اليدين أو المصادقة الصوتية للسماح بالوصول. بشكل عام، هناك معدل خطأ منخفض مع هذه الأنظمة. ومع ذلك، لا يوجد نظام واحد خالٍ تمامًا من الأخطاء، لذلك عادة ما يتم دمج أنظمة الوصول البيومترية مع عناصر التحكم الأخرى.

ويمكن أيضا تصميم الضوابط للحد من الأنشطة التي تنفذ عن بعد. على سبيل المثال، يمكن أن تقتصر التغييرات في معدلات رواتب الموظفين على أجهزة الكمبيوتر الموجودة فعليًا في قسم كشوف المرتبات. وبالتالي، حتى لو تمكن اللصوص عبر الإنترنت من سرقة كلمة سر كشوف المرتبات، فسيتم منعهم من تغيير معدلات الأجور لأنهم لن يتمكنوا من الوصول إلى المبنى

عناصر التحكم في البرامج - ضوابط مصادقة المستخدم والترخيص

تحتاج الشركات إلى ضوابط صارمة على الوصول إلى بياناتها الخاصة. يمكن أن يترك ضعف الإشراف على البيانات الشركة عرضة للحوادث والاحتيال والأطراف الخبيثة التي تتلاعب بالمعدات والأصول. يركز الأمن المنطقي على من يمكنه استخدام معدات الكمبيوتر ومن يمكنه الوصول إلى البيانات. تحدد ضوابط الوصول المنطقية المستخدمين المأذون لهم وتتحكم في الإجراءات التي يمكنهم القيام بها.

لتقييد الوصول إلى البيانات فقط للمستخدمين المعتمدين، يمكن اعتماد واحدة أو أكثر من الاستراتيجيات التالية: شيء تعرفه، أو شيء ما، أو شيء لديك،

شيء تعرفه

تعد معرفات المستخدم وكلمات المرور هي الطريقة الأكثر شيوعًا «للشيء الذي تعرفه» لمصادقة المستخدمين. يمكن استخدام برامج الأمان لتشفير كلمات المرور، وتطلب تغيير كلمات المرور بعد فترة زمنية معينة، وتطلب من كلمات المرور أن تتوافق مع بنية معينة (على سبيل المثال، الحد الأدنى من الطول، وعدم وجود كلمات قاموس، وتقييد استخدام الرموز). ينبغي وضع إجراءات لإصدار حسابات المستعملين وتعليقها وإغلاقها ؛ وبالإضافة إلى ذلك، ينبغي استعراض حقوق الوصول بصورة دورية.

شيء أنت

القياسات الحيوية هي الشكل الأكثر شيوعًا لمصادقة «شيء ما أنت». يمكن للقياسات الحيوية التعرف على الخصائص الفيزيائية مثل قزحية العين أو شبكية العين أو بصمات الأصابع أو أنماط الوريد أو الوجوه أو الأصوات.

يمكن أن تكون الماسحات الضوئية الحيوية باهظة الثمن ولا تستخدم بشكل عام إلا عندما يكون هناك حاجة إلى مستوى عالٍ من الأمان

شيء لديك

تتطلب بعض الأنظمة شديدة الأمان وجود كائن مادي للتصديق على هوية المستخدم المعتمد. المثال الأكثر شيوعًا على مصادقة «الشيء الذي لديك» هو جهاز إلكتروني صغير يعمل على إنشاء رمز فريد للسماح بالوصول ؛ لزيادة الأمن، يتغير الرمز على فترات منتظمة. قد تكون الفوب المفقودة غير مريحة ولكنها ليست مشكلة كبيرة لأن الفوب في حد ذاته عديم الفائدة. علاوة على ذلك، يمكن تعطيل الفوب المسروق عن بعد.

توثيق ذو عاملين

المصادقة الثنائية إجراءين مستقلين ومتزامنين قبل منح الوصول إلى النظام. فيما يلي أمثلة على المصادقة الثنائية

- بالإضافة إلى كلمة المرور، تتطلب بعض الأنظمة إدخال معلومات إضافية لا يعرفها سوى المستخدم المصرح له، مثل اسم الأم قبل الزواج أو رقم الضمان الاجتماعي. ومع ذلك، يمكن تقويض ميزة الأمان هذه إذا أمكن الحصول على المعلومات الثانوية بسهولة بواسطة طرف ثالث غير مصرح به
- يمكن ربط كلمات المرور بالقياسات الحيوية.
- بالإضافة إلى كلمة المرور، يتم إرسال رمز التحقق عبر البريد الإلكتروني أو إرساله عبر رسالة نصية يجب إدخاله خلال بضع دقائق لإكمال تسجيل الدخول.
- يتم الجمع بين المسح الحيوي.والرمز من سلسلة المفاتيح للسماح بالوصول

اعتبارات وصول المستخدم الأخرى

إلى جانب مصادقة المستخدم، هناك ضوابط أمنية أخرى تتعلق بوصول المستخدم والمصادقة لمنع إساءة الاستخدام أو الاحتيال:

- **سياسات القفل أو تسجيل الخروج التلقائي** . يمكن تسجيل الخروج تلقائيًا من أي تسجيل دخول غير نشط لفترة زمنية محددة. ونتيجة لذلك، لن يكون هناك سوى نافذة زمنية ضيقة لشخص ما للاستفادة من النظام غير المراقب.
- سجلات لجميع محاولات تسجيل الدخول، سواء كانت ناجحة أم لا. يمكن للتسجيل التلقائي لجميع محاولات تسجيل الدخول اكتشاف الأنشطة المصممة للوصول إلى الحساب عن طريق تخمين كلمات المرور بشكل متكرر. يمكن إغلاق الحسابات المعرضة للهجوم بشكل استباقي لمنع الوصول غير المصرح به.
- الحسابات التي **تنتهي صلاحيتها تلقائيًا** . إذا كان المستخدم يحتاج إلى الوصول إلى النظام لفترة قصيرة فقط من الوقت، فيجب تعيين الحساب بحيث تنتهي صلاحيته تلقائيًا في نهاية تلك الفترة، مما يمنع الوصول المفتوح.

ما يمكن أن تفعله الرقابة الداخلية وما لا يمكنها فعله

وكخاتمة للضوابط الداخلية، من المهم أن نتذكر ما يمكن توقعه من الرقابة الداخلية وما لا يمكن للرقابة الداخلية أن تفعله.

الضوابط الداخلية **يمكن** أن :

1) تساعد.المؤسسة في الوصول إلى المكان الذي تريد الذهاب إليه، وتجنب المخاطر والمفاجآت على طول الطريق
2) مساعدة المنظمة على تحقيق أهداف الأداء والربحية ومنع فقدان الموارد
3) المساعدة في ضمان إعداد تقارير مالية موثوقة.
4) المساعدة في ضمان امتثال المنظمة للقوانين واللوائح

ومع ذلك، لا يمكن للضوابط الداخلية أن توفر ضمانًا للشركة. وللمراقبة الداخلية قيود تشمل مجرد الأخطاء البشرية أو الأحكام الخاطئة ؛ ويمكن التحايل على الضوابط من خلال التواطؤ وحسن التخطيط للاحتيال. ولهذا السبب، لا يمكن للرقابة الداخلية إلا أن توفر ضمانات معقولة للإدارة ومجلس الإدارة فيما يتعلق بتحقيق أهداف الكيان.

وعلاوة على ذلك، يجب تقييم الضوابط الداخلية من حيث العلاقة بين التكلفة والفوائد. وينبغي أن تكون تكلفة عمليات الضوابط أقل من الفائدة المستمدة منها. سيؤدي ذلك إلى عدم تنفيذ بعض الضوابط وقبول الشركة قدرًا من المخاطر لمجرد أن تكلفة الضوابط اللازمة (في الوقت أو المال أو كليهما) أكبر من مقدار الخسارة المحتملة.

الوحدة الدراسية 17: أ.5. إدارة الشؤون المالية اليومية للشركة

من الأهمية بمكان أن يكون لدى الشركة ما يكفي من النقد المتاح لتسديد الدفعات عند استحقاق تلك الدفعات. إذا لم يكن لدى الشركة النقد الذي تحتاجه لتغطية الرواتب ودفع النفقات الأخرى عند استحقاقها، فإنها تخاطر بالحاجة إلى تصفية الأصول طويلة الأجل لدفع التزامات قصيرة الأجل أو في أسوأ الأحوال، الإفلاس. تسمى عملية إدارة النقد ودفع الالتزامات عند استحقاقها بإدارة رأس المال العامل.

صافي رأس المال العامل هو الفرق بين الأصول المتداولة والخصوم المتداولة. يعمل صافي رأس المال العامل للشركة على سد الفجوة بين عملية الإنتاج وتحصيل الأموال النقدية من بيع السلعة. يتكون صافي رأس المال العامل من الأصول المتداولة في الميزانية العمومية بما في ذلك النقد وما في حكمه، والاستثمارات الأخرى قصيرة الأجل، وصافي الحسابات المدينة، والمخزون، والأصول المتداولة الأخرى مثل المدفوعات المقدمة، مطروحًا منها الالتزامات المتداولة مثل الحسابات الدائنة والمستحقات المتداولة، والأصول القصيرة الأجل. - التمويل لأجل.

تتضمن إدارة رأس المال العامل التأكد من أن الشركة لديها ما يكفي من النقود لدفع نفقاتها عند استحقاقها. سيحتاج المرشحون إلى أن يكونوا على دراية برأس المال العامل كمفهوم، والمستويات المطلوبة من رأس المال العامل للشركة، وأن يكونوا قادرين على تحديد تأثير معاملة معينة على رأس المال العامل للشركة. تتضمن إدارة رأس المال العامل أيضًا إدارة كل عنصر من عناصر رأس المال العامل.

يعد تحصيل الأموال النقدية المستحقة للشركة في أسرع وقت ممكن ودفع الأموال النقدية المستحقة للآخرين بأبطأ ما يمكن جزءًا من إدارة رأس المال العامل، لذلك يحتاج المرشحون إلى معرفة طرق تسريع التحصيل النقدي، وإبطاء المدفوعات النقدية، وحساب الفعالية سعر الفائدة المحتسب بعدم الدفع خلال فترة الخصم وبالتالي عدم الحصول على الخصم.

دورة التشغيل والدورة النقدية

يتعلق تمويل رأس المال العامل بالمستوى الأمثل والمزيج واستخدام الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة المستخدمة في العمليات اليومية. رأس المال العامل هو أحد مقاييس السيولة قصيرة الأجل للشركة، وهي قدرتها على سداد الالتزامات عند استحقاقها. يعتمد مقدار السيولة التي تحتاجها الشركة على طول دورة التشغيل الخاصة بها.

دورة **تشغيل** الشركة هي مقدار الوقت بين الحصول على المخزون واستلام النقد من بيع المخزون. وهو متوسط عدد الأيام التي يتم الاحتفاظ فيها بالمخزون قبل بيعه بالإضافة إلى متوسط عدد الأيام التي تظل فيها الحسابات المدينة معلقة قبل تحصيلها. وهو يمثل إجمالي عدد الأيام التي تمتلك فيها الشركة أموالاً مستثمرة في رأس المال العامل.

الدورة التشغيلية = عدد أيام مبيعات المدينون + عدد أيام مبيعات المخزون

الدورة **النقدية** (أو دورة التشغيل الصافية أو دورة التحويل النقدي)، هي طول الوقت الذي يستغرقه تحويل استثمار نقدي في المخزون إلى نقد مرة أخرى، مع الاعتراف بأن بعض المشتريات تتم بالائتمان. تمثل دورة التحويل النقدي عدد الأيام من الوقت الذي تدفع فيه الشركة ثمن المخزون حتى تتلقى النقد من بيع المخزون وبالتالي، فإن الدورة النقدية هي الوقت بين **دفع ثمن** المخزون واستلام النقد من بيع المخزون.

دورة النقد = الدورة التشغيلية – عدد أيام مشتريات الدائنون

نظرًا لأن دورة التشغيل هي عدد الايام في عدد ايام مبيعات المدينون + عدد ايام المبيعات ، فإن الدورة النقدية هي أيضًا:

دورة النقد = عدد أيام مبيعات المدينون + عدد أيام مبيعات المخزون – عدد أيام مشتريات الدائنون

في شركة كبيرة، يمكن أن يؤدي الانخفاض الطفيف في الدورة النقدية إلى زيادة الأرباح قبل الضريبة بشكل كبير بسبب انخفاض تكاليف التمويل.

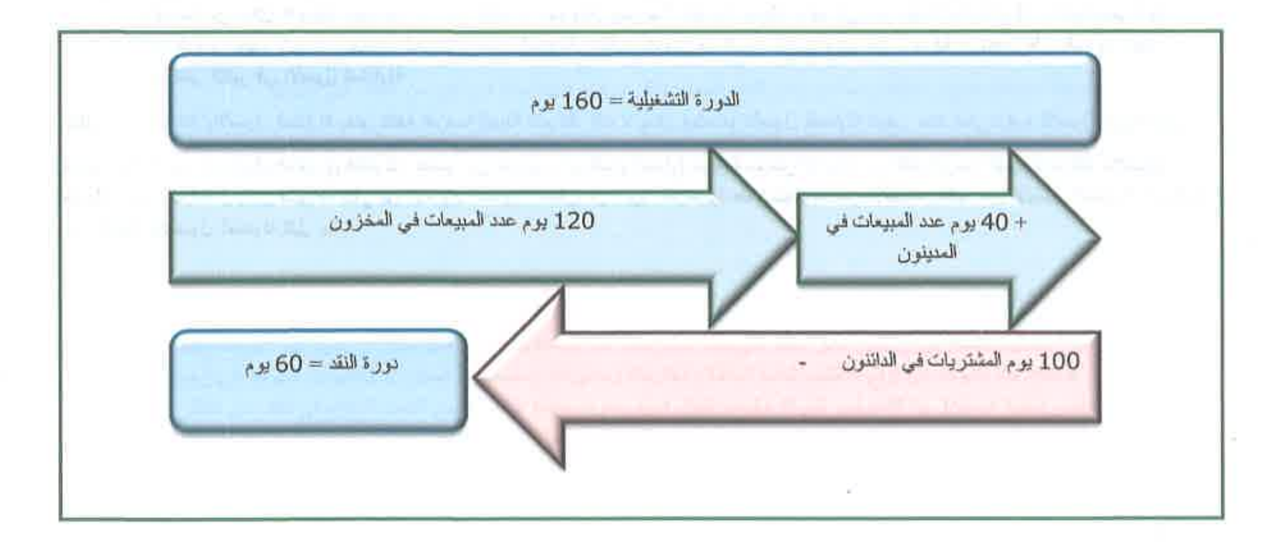
ملاحظة: الفرق بين دورة التشغيل والدورة النقدية هو عدد أيام**المشتريات في الدائنون.**

مثال لحسابات الدورة التشغيلية ودورة التحويل النقدي:

لدى الشركة مخزون بمتوسط عمر 120 يومًا، وحسابات دائنة بمتوسط عمر 100 يوم، وحسابات مدينة بمتوسط عمر 40 يومًا.

= دورة **التشغيل** هي عدد أيام المبيعات في الحسابات المدينة بالإضافة إلى عدد أيام المبيعات في المخزون. في هذا المثال، دورة التشغيل هي 40 +120 يومًا 160.

عدد الأيام في **دورة التحويل النقدي (دورة النقد)** على النحو التالي: يتم الاحتفاظ بالمخزون لمدة متوسطها 120 يومًا قبل البيع، ولكن متوسط عمر الحسابات المستحقة الدفع هو 100 يوم. ولذلك، فإن متوسط الوقت بين النفقات النقدية للمخزون وبيع المخزون هو 20 يومًا (120 يومًا ناقص 100 يوم). يتم تحصيل المستحقات في المتوسط بعد 40 يومًا من البيع. وبالتالي، فإن طول دورة التحويل النقدي هو 60 يومًا (20 يومًا بالإضافة إلى 40 يومًا). يمكن أيضًا حساب دورة التحويل النقدي على أنها 120 زائد 40 ناقص 100، وهو ما يساوي 60 يومًا، أو ببساطة دورة التشغيل المكونة من 160 يومًا مطروحًا منها عدد أيام المشتريات في الحسابات الدائنة البالغة 100 يوم، والتي تساوي أيضًا 60 يومًا.



ملاحظة: قد يكون لدى بعض الشركات **دورات نقدية سلبية**. الشركة التي تصنع منتجاتها حسب الطلب وتطلب من عملائها الدفع عن طريق بطاقة الائتمان قبل الشحن يمكن أن يكون لها دورة نقدية سلبية إذا تم منحها شروطًا من مورديها. مبيعات أيام الشركة في الذمم المدينة هي في الأساس صفر، ومبيعات أيامها في المخزون منخفضة للغاية لأنها تقوم بتصنيع المنتج فقط عند الطلب، ومن المحتمل أن تكون مشترياتها من الأيام في الذمم الدائنة هي أكبر عدد من الثلاثة. هذا الوضع يمكن أن يخلق دورة نقدية سلبية.

على سبيل المثال، إذا كانت لدى الشركة دورة نقدية سلبية مدتها 50 يومًا، فهذا يعني أن الشركة تقوم بتحويل كل عملية بيع إلى نقد لمدة 50 يومًا قبل أن تحتاج إلى دفع الفواتير من مورديها مقابل تكلفة البيع. **إن وجود دورة نقدية سلبية هو وضع مناسب جدًا للشركة**.

القوى العاملة

رأس المال العامل، أو بشكل أكثر دقة، صافي رأس المال العامل هو الفرق بين الأصول المتداولة والخصوم المتداولة . يعمل صافي رأس المال العامل للشركة على سد الفجوة بين عملية الإنتاج وتحصيل النقد من المبيعات. يتم احتساب رأس المال العامل على النحو التالي:

رأس المال العامل = الأصول المتداولة – الالتزامات المتداولة

تشمل مكونات صافي رأس المال العامل الأصول المتداولة في الميزانية العمومية مثل النقد وما في حكمه، والاستثمارات الأخرى قصيرة الأجل، وصافي الحسابات المدينة، والمخزون، والأصول المتداولة الأخرى مثل المدفوعات المقدمة، صافي الالتزامات المتداولة مثل الحسابات الدائنة، والمستحقات المتداولة ، والتمويل قصير الأجل.

إدارة رأس المال العامل

الهدف من إدارة رأس المال العامل هو تقليل تكلفة الحفاظ على سيولة كافية (الوصول إلى النقد) مع الحماية في نفس الوقت من احتمال الإعسار المالي (نقص الأموال وعدم القدرة على سداد الالتزامات عند استحقاقها) من خلال وجود ما يكفي من السيولة الحالية. الأصول في متناول اليد.

إدارة رأس المال العامل هي عملية موازنة هدفين مختلفين.

1) يجب أن تكون الإدارة على يقين من أن الشركة لديها ما يكفي من النقد والأصول المتداولة الأخرى لتتمكن من تسوية التزاماتها المتداولة عند استحقاقها في حين أن عدم القدرة على سداد الالتزامات عند استحقاقها (الدفع المتأخر في بعض الأحيان، على سبيل المثال) لا يجبر الشركة على الإفلاس، فإنه يضع الشركة في وضع الإعسار الفني. إذا لم يتم علاج الإعسار الفني، فإن النمط المتكرر لعدم دفع الالتزامات عند استحقاقها قد يؤدي إلى بدء إجراءات الإفلاس ضد الشركة. على أقل تقدير، سيؤدي نمط التأخر في الدفع إلى خسارة الشركة لامتيازاتها الائتمانية مع البائعين التابعين لها، وستضطر بعد ذلك إلى الدفع نقدًا مقدمًا مقابل المشتريات. لتحقيق هذا الهدف الأول، **يجب على الشركة أن تكون على يقين من أن لديها ما يكفي من النقد والأصول المتداولة الأخرى.**

2) من ناحية أخرى، توفر الأصول المتداولة (النقد والنمم المدينة والمخزون) عائدًا ضئيلًا للغاية، إن وجد، للشركة، ولا تريد الشركة خسارة الأرباح المحتملة من خلال الاحتفاظ بعدد كبير جدًا من الأصول المتداولة. ومن شأن الأصول طويلة الأجل أن توفر عائدا أعلى للشركة، ولكنها ستقيد النقد الاستثماري بحيث لا يمكن استخدامه لدفع الإلتزامات المتداولة. ولذلك، لتحقيق هذا الهدف الثاني، **يجب على الشركة أن تكون على يقين من أنها لا تستثمر الكثير في الأصول المتداولة.**

ولذلك، فإن الاحتفاظ بالأصول المتداولة يخلق تكلفة الفرصة البديلة للشركة، لأنه لا يمكن استخدام الأصول المتداولة لتوفير عائد أعلى توفره الأصول طويلة الأجل.

تتضمن عملية إدارة رأس المال العامل (وكذلك كل عنصر من عناصر رأس المال العامل) موازنة مخاطر الإعسار مع تكلفة الفرصة البديلة للاحتفاظ بالأصول المتداولة. تريد الشركة أن يكون لديها ما يكفي من الأصول المتداولة لتتمكن من تسوية التزاماتها عند استحقاقها دون الاحتفاظ بالكثير من الأصول المتداولة، لأن العائد من الاحتفاظ بالأصول المتداولة قليل جدًا.

أنواع رأس المال العامل

نظرًا لأن الشركة قد يكون لديها احتياجات نقدية مختلفة على مدار العام، فقد تحتفظ الشركة بمستويات مختلفة من رأس المال العامل في أوقات مختلفة من العام. الحد الأدنى من رأس المال العامل الذي يتم الاحتفاظ به في جميع الأوقات لدعم مبيعات وأنشطة الشركة اليومية يسمى **رأس المال العامل الدائم** ، والزيادات التي تحدث من وقت لآخر تسمى **رأس المال العامل المؤقت** .

مثال : ستقوم شركة تعمل في مجال الأعمال الموسمية ببناء المخزون قبل موسم البيع الكبير. أثناء موسم البيع وبعده مباشرة، ستزداد الحسابات المدينة حتى يقوم العملاء بسداد فواتيرهم. إن مقدار الزيادة في المخزون والذمم المدينة هو رأس المال العامل المؤقت. وبعد انتهاء موسم البيع، وتم بيع المخزون الإضافي، وتحصيل الحسابات المدينة الإضافية، ستعود أرصدة الأصول المتداولة إلى مستوياتها الدائمة والمستمرة.

مستويات رأس المال العامل

تشكل قرارات الإدارة بشأن مستوى رأس المال العامل للشركة بمثابة مقايضة بين المخاطر والعائد.

- الشركة التي تتبنى **سياسة متحفظة لرأس المال العامل** إلى تقليل مخاطر السيولة عن طريق زيادة مقدار رأس المال العامل الذي تحتفظ به، مما يزيد من نسبتها الحالية (الأصول المتداولة مقسومة على الالتزامات المتداولة). ونتيجة لذلك، تتخلى الشركة عن العائدات الأعلى المحتملة المتاحة من استخدام بعض رأس المال العامل للحصول على أصول طويلة الأجل، ولكنها في وضع أكثر أمانًا فيما يتعلق بالسيولة والإعسار المحتمل بسبب زيادة حجم رأس المال العامل.
- إن **سياسة رأس المال العامل القوية** تقلل من حجم رأس المال العامل والنسبة الحالية، مفضلة زيادة استثمارها في الأصول طويلة الأجل. تقبل الشركة التي تتبع سياسة صارمة لرأس المال العامل مخاطر أعلى لمشاكل التدفق النقدي قصيرة الأجل مقابل عائد أكبر على الاستثمار. سيكون لدى الشركة التي تتبع سياسة عدوانية مستوى منخفض جدًا من رأس المال العامل، ولكن سيكون لديها أيضًا قدر أكبر من العائد على أصولها.

بل إنه من الممكن أن يكون لدى الشركة **رأس مال عامل سلبي** حيث تكون الالتزامات المتداولة أكبر من الأصول المتداولة . يمكن أن يكون لدى الشركة رأس مال عامل سلبي إذا احتفظت بالحد الأدنى من حسابات القبض والمخزون أثناء تلقي شروط من مورديها تسمح لها بتأخير سداد حساباتها المستحقة الدفع. على سبيل المثال الشركة التي تبيع منتجها مقابل الدفع نقدًا أو ببطاقات الائتمان وتنتج المنتج عند الطلب لتلبية الطلبات بعد استلامها، سيكون لديها القليل جدًا من الحسابات المدينة والمخزون.

التوقعات المالية قصيرة المدى

نظرًا لأهمية رأس المال العامل والحاجة إلى أن تكون قادرًا دائمًا على سداد الالتزامات عند استحقاقها، فمن الأهمية بمكان أن يكون لدى الشركة توقعات مالية دقيقة على المدى القصير. ستحتاج هذه التنبؤات إلى توقع التدفقات النقدية الداخلة والخارجة، ومشتريات واستخدامات المخزون، والتغيرات المتوقعة في أرصدة المستحقات (التي تؤثر على التدفقات النقدية الداخلة). إذا كانت لدى الشركة توقعات دقيقة، فسوف تعرف مسبقًا أي أوقات من النقص المتوقع في النقد. من خلال معرفة مسبقة بأي فترات ستحتاج فيها إلى اقتراض نقدي لتلبية الاحتياجات قصيرة الأجل، يمكن للشركة إما تغيير بعض قراراتها بشأن استخدام النقد، أو الترتيب لنوع الاقتراض قصير الأجل الأكثر فعالية من حيث التكلفة. تعد القدرة على توقع رأس المال العامل بدقة خلال 6 إلى 12 شهرًا في المستقبل جزءًا مهمًا من القدرة على إدارة رأس المال العامل بشكل فعال.

التغييرات في رأس المال العامل

يجوز للشركة **زيادة صافي** رأس المال العامل عن طريق:

- زيادة الأصول المتداولة و/أو
- انخفاض الالتزامات المتداولة.

وعلى العكس من ذلك، قد تقوم الشركة **بتخفيض صافي** رأس مالها العامل بواسطة:

- انخفاض الأصول المتداولة و/أو
- زيادة الالتزامات المتداولة.

تأثير المعاملات المختلفة على رأس المال العامل

ونظرًا لأن صافي رأس المال العامل هو إجمالي الأصول المتداولة مطروحًا منه إجمالي الالتزامات المتداولة، فإن المعاملات التي **تغير العلاقة** بين الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة هي فقط التي ستغير صافي رأس المال العامل.

المعاملات التي يتم فيها تبادل أصل متداول بأصل متداول آخر **ليس لها أي تأثير** على صافي رأس المال العامل. يعد تحصيل حساب المدينين مثالاً على هذا النوع من المعاملات لأنه يزيد ببساطة أحد الأصول المتداولة (النقدية) ويقلل أصلاً متداولاً آخر (المستحق) بنفس المبالغ

إن المعاملة التي يتم فيها زيادة (أو تخفيض) الأصول المتداولة والخصوم المتداولة بنفس المبلغ هي نوع آخر من المعاملات **التي لا تؤثر على** صافي رأس المال العامل. على سبيل المثال، إذا اشترت الشركة مخزونًا بالائتمان قصير الأجل، فإن الأصول المتداولة للشركة ستزيد بتكلفة المخزون وستزيد التزاماتها المتداولة بنفس المبلغ. وبالمثل، فإن سداد المبالغ المستحقة لن يؤثر على رأس المال العامل لأنه يتم تخفيض كل من الأصول المتداولة (النقدية) والالتزامات المتداولة (الدائنة) بمبالغ متساوية.

ومع ذلك، عندما يتم زيادة أو نقصان الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة بنفس المبلغ، فإن **نسب رأس المال العامل** (على سبيل المثال، النسبة الحالية والنسبة السريعة) **ستتغير** على الرغم من عدم تغير صافي رأس المال العامل.

المعاملة الرئيسية التي تسبب زيادة في مستوى صافي رأس المال العامل هي بيع المخزون. نظرًا لأن المخزون يتم بيعه بأكثر من تكلفته (إجمالي الربح هو الفرق)، فإن المستحق الذي تم إنشاؤه أو النقد المستلم (المبلغ الذي تزيد به الأصول المتداولة بسبب البيع) أكبر من القيمة الدفترية للمخزون المباع (القيمة الدفترية للمخزون المباع) المبلغ الذي تنخفض به الأصول المتداولة بسبب البيع). ونتيجة لذلك، تزيد الأصول المتداولة وصافي رأس المال العامل بمقدار إجمالي الربح

مكونات رأس المال العامل

تعد إدارة مكونات الأصول الحالية لرأس المال العامل أمرًا بالغ الأهمية لأنه يجب على الشركة الموازنة بين الحاجة إلى السيولة والرغبة في كسب عائد على الأصول.

التصنيفات الرئيسية للأصول المدرجة في الأصول المتداولة هي:

- النقد وما يعادله
- الأوراق المالية الحالية القابلة للتداول
- المدينون
- المخزون

ملاحظة: يتم أيضًا تصنيف **المصاريف المدفوعة مسبقًا** كأصل متداول. النفقات المدفوعة مقدمًا هي الأموال التي دفعتها الشركة مقابل شيء لم تستلمه بعد. لا يتم تغطية النفقات المدفوعة مقدمًا بتفاصيل محددة كجزء من رأس المال العامل لأنه لا يمكن تصفية المبلغ المدفوعة مسبقًا لسداد الالتزامات المتداولة. ومع ذلك، فإن النفقات المدفوعة مقدمًا هي أصول متداولة، وبالتالي فهي جزء من حساب صافي رأس المال العامل.

الوحدة الدراسية 18: أ.5. إدارة النقد

إدارة النقد

تعد إدارة النقد إحدى العمليات الأكثر أهمية في الشركة. إذا لم يكن لدى الشركة ما يكفي من النقد في أي وقت من الأوقات، فسوف تواجه، في أسوأ الأحوال، الإفلاس (إذا استمر الوضع لفترة طويلة من الزمن) أو على الأقل رسوم فائدة مرتفعة للحصول على النقد اللازم من البنك على المدى القصير. يلاحظ. ولذلك، تحتاج الشركة إلى إدارة أموالها من منظور قصير الأجل وطويل الأجل. على المدى القصير، يجب أن يكون لدى الشركة ما يكفي من النقد لسداد التزاماتها عند استحقاقها؛ وعلى المدى الطويل، يجب أن يكون لدى الشركة ما يكفي من النقد للنمو والتوسع حسب الحاجة.

يركز موضوع إدارة النقد في المقام الأول على القضايا قصيرة المدى. يتأثر المبلغ النقدي الذي ستحتفظ به الشركة في أي وقت بعدة عوامل، بما في ذلك:

- **كم من المال** سوف تكون هناك حاجة في المستقبل القريب. يتأثر مستوى النقد المطلوب بالسرعة التي يتم بها بيع المخزون وتحصيل الحسابات المدينة.
- مقدار **المخاطرة** التي ترغب الشركة في تحملها فيما يتعلق بالسيولة.
- مستوى **الأصول الأخرى قصيرة** الأجل التي تمتلكها الشركة، ومدى سرعة تحويلها إلى نقد.
- العائد **المتاح على الاستثمارات الأخرى قصيرة الأجل** . إذا كانت أسعار الفائدة المتاحة على الاستثمارات الأخرى منخفضة للغاية، فسيتم تقليل تكلفة الفرصة البديلة للاحتفاظ بالنقد، وستحتفظ الشركة بمزيد من النقد. ومع ذلك، عندما تكون أسعار الفائدة أعلى، تزداد تكلفة الفرصة البديلة للاحتفاظ بالنقد بدلاً من الاستثمارات قصيرة الأجل المدرة للفائدة، ونتيجة لذلك، قد تكون الشركة على استعداد لقبول المزيد من مخاطر الملاءة المالية عن طريق الاحتفاظ بنقود أقل مقابل المزيد من الفوائد المستلمة .
- **في أي نقطة في تلك دورة التشغيل** للشركة. على سبيل المثال، إذا كان النشاط التجاري نشاطًا موسميًا، فسيكون لديه أموال نقدية أكثر بعد فترة الذروة مما سيكون عليه خلال فترة بطيئة.

أسباب الاحتفاظ بالنقود

الأسباب التي تجعل الشركة تحتفظ بالنقود كثيرة ومتنوعة. ومع ذلك، يمكن تصنيف أسباب الاحتفاظ بالنقود في الفئات التالية:

1) كوسيلة **لتبادل** المعاملات التجارية. لا تزال هناك حاجة إلى النقد لبعض المعاملات التجارية
2) كإجراء **احترازي** . قد يتم الاحتفاظ بالنقد أو الاستثمارات السائلة الأخرى لاستخدامها في المواقف غير المتوقعة حيث تكون هناك حاجة إلى النقد بسرعة
3) للمضاربة . قد يتم الاحتفاظ بالنقود لتكون قادرة على التصرف بسرعة في فرص الاستثمار الجيدة التي تنشأ مثل الاستحواذ على شركة أخرى أو شيء أبسط مثل شراء المخزون بسعر مخفض للغاية.

التنبؤ بالتدفق النقدي

يتم تحديد مستوى النقد المطلوب من خلال السرعة التي يتم بها بيع المخزون وتحصيل الحسابات المدينة.

- تشير الأطوال الزمنية الأكبر المطلوبة لتحويل الحسابات المدينة والمخزون إلى نقد إلى الحاجة إلى مستوى أعلى من النقد
- هناك حاجة إلى تنبؤات مالية قصيرة الأجل حتى يتمكن المديرون من توقع الوضع النقدي قصير الأجل للشركة وتحديد ما إذا كان سيكون لديها أموال فائضة للاستثمار أو ستحتاج إلى الاقتراض، وإذا كان الأمر كذلك، فكم ومتى وإلى متى
- يجب أيضًا التخطيط للأموال النقدية اللازمة لسداد أقساط القرض المجدولة.

يتم استخدام توقعات التدفق النقدي لإظهار المصادر والاستخدامات المخططة للنقد لفترة التنبؤ. قد تأتي بعض المعلومات الخاصة بتنبؤ التدفق النقدي من الموازنة الرئيسية للفترة، مثل المتطلبات النقدية لشراء المعدات المخطط لها. ومع ذلك، فإن الكثير من المعلومات ستأتي من البيانات المتعلقة بالمبيعات الحالية والمتوقعة ومستويات المخزون المطلوبة لتلبية الطلب الحالي (باستخدام عدد تقديري من أيام المخزون المطلوب)، والعدد المقدر للأيام اللازمة لتحصيل حسابات القبض، والعدد المقدر عدد الأيام التي ستستغرقها الشركة لسداد مستحقاتها.

فيما يلي مثال على التنبؤ النقدي قصير الأجل.

التوقعات النقدية – شهر يونيو2002	
الرصيد النقدي، بداية	$
زائد: الإيصالات	
التحصيلات من العملاء	
بيع المعدات الرأسمالية	
إيصالات أخرى	
إيرادات الفوائد	
إجمالي النقدية المتاحة	
ناقص: المدفوعات	
صرفيات الحسابات الدائنة - المخزون	
مصروفات الحسابات الدائنة - أخرى	
كشف رواتب	
تكاليف التصنيع العامة	
التكاليف غير التصنيعية	
شراء المعدات الرأسمالية	
الضرائب المدفوعة	
صرفيات أخرى	
إجمالي المدفوعات	
الحد الأدنى للرصيد النقدي المطلوب	
إجمالي النقدية اللازمة	
الفائض النقدي (العجز)	$
آثار التمويل:	
بداية الاقتراض	$
هناك حاجة إلى قروض جديدة	
سداد أصل المبلغ (الدفعات) خلال الفترة	
مصاريف الفوائد المدفوعة	
إجمالي آثار التمويل	$
الرصيد النقدي، النهاية	$

إدارة التدفق النقدي

الهدفان الرئيسيان فيما يتعلق بإدارة النقد هما:

1) جمع النقد في أسرع وقت ممكن (إدارة التدفق النقدي)، و

2) تأخير سداد النقد لأطول فترة ممكنة (إدارة التدفق النقدي الخارج).

إدارة التدفق النقدي – جمع النقد في أسرع وقت ممكن

يجب على الشركة أن تسعى دائمًا لتلقي مدفوعاتها النقدية في أقرب وقت ممكن لتحقيق أقصى قدر من مركزها في إدارة النقد. يمكن أن تساعد التدابير التالية في تسريع التدفقات النقدية، وبالتالي تقليل تعويم التحصيل (تحصيل المستحقات)

وينبغي إرسال الفواتير بالبريد أو إرسالها إلكترونيا في أقرب وقت ممكن بموجب شروط اتفاق البيع حتى يمكن سدادها بمجرد استحقاقها

يجب أن تكون شروط الدفع للائتمان بحيث تشجع السداد الفوري. قد يحقق ذلك إعطاء خصم إذا تم سداد الفاتورة قبل تاريخ الاستحقاق. (يناقش هذا بمزيد من التفصيل في إدارة التدفقات النقدية إلى الخارج.)

التبادل الإلكتروني للبيانات هو عملية استخدام حواسيب من شركتين مختلفتين للاتصال مباشرة للمعاملات المشتركة. التحويل الإلكتروني للأموال هو شكل من أشكال التبادل الإلكتروني للبيانات شائع الاستخدام. يمكن أيضًا استخدام التحويلات البرقية لتسريع التحصيل من العملاء

يمكن استخدام قبول بطاقات الائتمان كوسيلة لتسريع معدلات التحصيل. يدفع التاجر رسومًا تساوي 1٪ -3٪ من بيع بطاقة الائتمان ولكنه يتلقى 97٪ -99٪ المتبقية عادةً في اليوم التالي للبيع. يتم نقل مسؤولية التحصيل (وما يرتبط بها من مخاطر عدم التحصيل) إلى بنك إصدار بطاقة الائتمان الخاص بالعميل مقابل الرسوم التي يتلقاها البنك المصدر

إدارة التدفق النقدي الخارجي – تأخير دفع النقد لأطول فترة ممكنة

الأداة الرئيسية التي يمكن للشركة استخدامها هي إجراء الدفعات في أقرب **وقت ممكن من** متطلبات الموعد النهائي، ما لم يكن الحصول على خصم نقدي مفيدًا.

للتحكم عن كثب في التاريخ الذي سيتم فيه خصم الأموال من الحساب البنكي للشركة، يمكن للشركة إجراء الدفعات للبائعين عن طريق تحويل الأموال الإلكتروني بدلاً من كتابة الشيكات وإرسالها بالبريد.

يمكن أن يتم الدفع عن طريق بطاقة الائتمان إذا كان القيام بذلك لا يؤدي إلى فوائد أو رسوم أخرى، أي إذا وافق البائع على قبول مدفوعات بطاقة الائتمان دون فرض رسوم، وإذا كانت الشركة المصدرة لبطاقة الائتمان تقدم فترة سماح لدفع القسط الشهري كشف حساب الرصيد بدون رسوم فائدة، ويمكن إجراء الدفع ببطاقة الائتمان خلال فترة السماح.

ملاحظة: سيتم النظر في الخصومات المقدمة من الموردين للدفع المبكر للفاتورة في وحدة الدراسة التالية

الوحدة الدراسية 19: أ.5. إدارة حسابات القبض والدفع

إدارة حسابات القبض

تمثل الحسابات المدينة الأموال التي يدين بها العملاء للشركة مقابل السلع أو الخدمات التي تلقوها عن طريق الائتمان. تحمل الشركات حسابات مستحقة القبض لأنه ليس من الواقعي أن نتوقع من العملاء دائمًا أن يدفعوا نقدًا مقابل مشترياتهم. بالإضافة إلى ذلك، تحتاج الشركات إلى مطابقة ما يفعله منافسوها. إذا كانت جميع الشركات في الصناعة تحمل حسابات مدينة وتعطي شروط، على سبيل المثال، 2/10، صافي 30، فإن الشركة التي تتطلب الدفع نقدًا لن تقوم بالكثير من الأعمال. وبالتالي، يجب على معظم الشركات أن تحمل حسابات القبض للحفاظ على مبيعاتها في بيئة تنافسية.

ومن ناحية أخرى، فإن تحمل الحسابات المستحقة القبض يخلق تكاليف. تشمل التكاليف الإدارية لحمل الذمم المدينة إدارة ومراقبة الذمم المدينة ومتابعة الحسابات المتأخرة. يمثل النقد غير المستلم تكلفة الفرصة البديلة، لأن الشركة غير قادرة على استثمار النقد أو استخدام الأموال المستحقة لها حتى تتلقى الدفع من عملائها. علاوة على ذلك، قد لا تتحمل الشركة تكلفة الفرصة البديلة فحسب، بل قد تتحمل أيضًا تكلفة مباشرة إذا منحت الائتمان لعميل لا يدفع الفاتورة على الإطلاق.

لإدارة الحسابات المدينة، يجب على الشركة الموازنة بين مستوى المستحقات المستحقة ومبلغ خسائر الائتمان الناتجة عن المستحقات التي لن تتمكن من تحصيلها. يجب على الشركة موازنة المفاضلة بين **فوائد** المبيعات الائتمانية (المبيعات الإضافية التي لن تتم إذا تم قبول المبيعات النقدية فقط) وتكاليف **حمل** وتحصيل الحسابات المدينة المقابلة (تكاليف التحصيل، والفوائد الضائعة على الأرصدة غير المحصلة، تكاليف خسارة الائتمان). من الواضح أنه سيكون من الأفضل للشركة ألا تتكبد خسائر ائتمانية أبدًا، ولكن الطريقة الوحيدة لعدم التعرض لخسارة ائتمانية أبدًا هي عدم إجراء بيع ائتماني أبدًا.

والسؤال الذي يجب على المدير الإجابة عليه هو "ما مقدار الائتمان الذي يجب أن تمنحه الشركة ولمن"؟ تسمى السياسات المرتبطة بمبيعات الائتمان الخاصة بها بالسياسة الائتمانية للشركة. تتكون السياسة الائتمانية من ثلاثة عناصر:

1) **معايير الائتمان** تحديد لمن تمنح الشركة الائتمان. تعني المعايير المريحة أن الشركة تمنح الائتمان لعدد أكبر من العملاء الذين قد يكون لديهم خطر أكبر للتخلف عن السداد، مما يؤدي إلى زيادة المبيعات ولكن أيضًا زيادة خسائر الائتمان. تعني المعايير الصارمة أن الشركة تمنح الائتمان فقط لأولئك الذين لديهم مخاطر منخفضة جدًا للتخلف عن السداد. ستكون خسائر الائتمان أقل، لكن المبيعات ستكون أقل أيضًا.

> **ملاحظة:** تستخدم بعض الشركات **نظام التصنيف الائتماني** لإدارة سياساتها الائتمانية وتقديم الائتمان فقط للعملاء ذوي الجدارة الائتمانية. في نظام تسجيل الائتمان، يتم تصنيف العميل المحتمل وفقًا لمعايير محددة، ويحصل على نقاط لتلبية معايير معينة. تحدد "النتيجة" التي يتلقاها العميل المحتمل ما إذا كان سيحصل على رصيد أم لا.

2) **شروط الائتمان** تضمين شروط البيع، بما في ذلك فترة السداد المسموح بها، وما إذا كان يتم تقديم خصم للدفع المبكر أو يتم تقدير غرامة للتأخر في السداد، وحجم أي خصم أو غرامة. إن تقديم خصم للدفع المبكر قد يشجع على التحصيل بشكل أسرع، وقد يؤدي فرض غرامة على التأخر في السداد إلى تثبيط التحصيل المتأخر.

3) **جهود التحصيل** هي مقدار الوقت والمال الذي يتم إنفاقه في محاولة تحصيل الحسابات المتأخرة قبل شطبها كخسائر ائتمانية. يجب أن تؤدي جهود التحصيل الأكثر قوة إلى انخفاض أرصدة الحسابات المدينة المستحقة وتقليل خسائر الائتمان ولكن أيضًا ارتفاع نفقات التحصيل.

سيؤدي تخفيف معايير الائتمان إلى زيادة المبيعات، وهو أمر مفيد. لكن تخفيف معايير الائتمان يؤدي أيضاً إلى زيادة التكاليف لأن خسائر الائتمان ستزداد مع حصول العملاء الأقل جدارة ائتمانية (الأكثر خطورة) على الائتمان. القرار هو مقايضة التكلفة / المنفعة. والهدف هو تقديم الائتمان إلى النقطة التي لم تعد فيها الفوائد تفوق التكاليف.

يجب الوصول إلى التوازن بين الحسابات المدينة ومصروفات خسارة الائتمان. إذا لم تقم الشركة بأي مبيعات ائتمانية، فلن يكون لديها أي خسائر ائتمانية. ومع ذلك إذا لم تقم بإجراء أي مبيعات ائتمانية، فقد تخسر الشركة إيراداتها بسبب المبيعات المفقودة.

أي إجراء يغير أيًا من العناصر الثلاثة المذكورة أعلاه سيكون له تكاليف وفوائد.

- وقد تكون الفوائد في شكل زيادة إيرادات المبيعات (كما قد تنتج عن تخفيف معايير الائتمان)، أو انخفاض تكاليف الفرصة البديلة بسبب انخفاض أرصدة الحسابات المدينة، أو انخفاض خسائر الائتمان، أو انخفاض نفقات التحصيل (التي قد تنتج عن تشديد القيود المفروضة على الائتمان). معايير الائتمان.
- قد تشمل التكاليف خسارة إيرادات المبيعات (بسبب معايير ائتمانية أكثر صرامة)، أو زيادة الخصومات المتخذة (تكلفة تحصيل المستحقات عاجلا)، أو تكلفة الفرصة البديلة لأرصدة الحسابات المدينة الأعلى، أو ارتفاع خسائر الائتمان، أو ارتفاع مصاريف التحصيل (التي قد تنتج عن تخفيف معايير الائتمان).

تأثير التغيير في متغيرات السياسة الائتمانية

إذا تم تخفيف معايير الائتمان (تم تغييرها بحيث يتأهل عدد أكبر من العملاء للحصول على الائتمان)، فستزيد المبيعات، لكن خسائر الائتمان وتكاليف التحصيل ستزداد أيضًا لأنه سيتم إجراء المزيد من مبيعات الائتمان للعملاء ذوي التاريخ الائتماني الأسوأ (وبالتالي فإنهم أعلى مخاطرة). وبعبارة أخرى، مع تخفيف معايير الائتمان وزيادة عدد الأشخاص الذين يحصلون على الائتمان، تزداد مخاطر التخلف عن السداد.

> **ملاحظة: المخاطر الافتراضية** هو خطر عدم استلام إيصال الأموال المستحقة في المستقبل، مما يسبب الخسارة.

وعلى العكس من ذلك، فإن التغيير إلى سياسات ائتمانية أكثر صرامة سيكون له تأثير عكسي: انخفاض مستويات الحسابات المستحقة القبض وتقليل خسائر الائتمان ولكن أيضا انخفاض مستويات مبيعات الائتمان

إن التغييرات في شروط الائتمان و/أو الفوائد المفروضة على الأرصدة غير المدفوعة (إذا كانت الشركة تفرض فائدة على الأرصدة المستحقة القبض غير المدفوعة والبعض يفعل ذلك) ستؤثر أيضًا على عدد العملاء الذين سيتقدمون بطلب للحصول على الائتمان لإجراء عمليات الشراء. سيؤدي انخفاض سعر الفائدة على الائتمان أو فترة أطول للدفع إلى قيام المزيد من العملاء بالشراء بالائتمان، مما يؤدي إلى زيادة المبيعات. ومع ذلك، إذا كان سعر الفائدة منخفضًا، فمن الممكن أن يختار بعض العملاء الذين كانوا سيشترون أحد العناصر نقدًا بدلاً من ذلك شراء العنصر بالائتمان. إذا حدث ذلك، فقد لا يتغير مستوى المبيعات، ولكن مقدار خسائر الائتمان سيزداد - وهو وضع ليس جيدًا جدًا للشركة حيث تزداد المخاطر دون مكافأة مقابلة.

ستؤدي زيادة جهود التحصيل إلى تقليل متطلبات رأس المال العامل وخسائر الائتمان ولكنها ستزيد من تكاليف التحصيل، في حين أن سياسة التحصيل الأكثر تساهلاً ستقلل من تكاليف التحصيل ولكنها ستزيد من متطلبات رأس المال العامل وخسائر الائتمان.

وبالتالي فإن سياسات الائتمان المستخدمة ستؤثر بشكل كبير على مستوى المبيعات (بما في ذلك التوازن بين المبيعات النقدية والائتمانية)، وخسائر الائتمان، وإيرادات الفوائد، والتدفقات النقدية وغيرها من المحددات للصورة المالية للشركة.

بيع الذمم المدينة

عندما تقوم الشركة بمعالجة مستحقاتها ، فإنها تنقل ملكية مستحقاتها عن طريق بيعها

الى شركة تمويل تجاري تقوم بشراء المستحقات من الشركات .

على سبيل المثال، يدين العميل للشركة بمبلغ 500 دولار، ويستحق السداد خلال 60 يومًا. بدلاً من الانتظار لمدة 60 يومًا لتحصيل مبلغ 500 دولار، تختار الشركة تحليل (بيع) المستحق الآن. وفي مقابل الأموال النقدية الآن، ستبيع الشركة حقها في تحصيل 500 دولار خلال 60 يومًا. ومع ذلك، هناك تكاليف للقيام بذلك، وبالتالي فإن المبلغ النقدي الذي سيحصلون عليه الآن سيكون أقل من 500 دولار. ويعتمد المبلغ الأقل على سعر الفائدة في السوق، ومدى المخاطرة الموجودة في عدم قيام العميل بدفع مبلغ الـ 500 دولار في 60 يومًا، وما هي الرسوم التي يتقاضاها مشتري المستحقات للقيام بذلك.

في جوهرها، تقوم الشركة البائعة باقتراض المال من العامل (الطرف الذي يشتري المستحق) وسداد القرض بالمبلغ الذي سيدفعه العميل في المستقبل.

تعد عملية تحصيل المستحقات ممارسة شائعة جدًا في العديد من البلدان لأنها تمكن الشركة من استلام الأموال النقدية على الفور من مستحقاتها واستخدام الأموال لأغراض أخرى. يقوم العامل بعد ذلك بجمع الأموال النقدية من عملاء الشركة كسداد للأموال المقدمة للشركة البائعة. وبالتالي، فإن الشركة التي تقوم بمعالجة مستحقاتها لا تتحمل التزامًا بأصل القرض الذي ستحتاج إلى سداده، على الرغم من أنها ستحتاج إلى دفع فائدة للعامل لاستخدام الأموال المقدمة حتى يقوم العامل بتحصيل المستحقات.

. ويخضع التخصيم لعقد يتم التفاوض عليه بين العامل وبائع المستحقات. سينص عقد التخصيم الفردي على نقل المستحقات إما **دون حق الرجوع** أو **مع حق الرجوع** إذا تم تحويل المستحقات **دون حق الرجوع** ، فإن الشركة التي تبيع مستحقاتها قد حولت جميع مخاطر خسائر الائتمان إلى العامل، ولا يمكن للعامل أن يطلب من الشركة تعويضها عن المستحقات التي يتبين أنها غير قابلة للتحصيل. ومع ذلك، إذا تم تحويل المستحقات **مع حق الرجوع** ، فإن الشركة التي تبيع المستحقات تحتفظ بمخاطر خسارة الائتمان ويجب عليها سداد العامل مقابل أي مستحقات لم يتم تحصيلها.

في الأساس، عندما تقوم الشركة بمعالجة مستحقاتها، فإنها تقترض أموالاً من العامل وسيتم سداد القرض عندما يتم تحصيل المستحقات من العميل. توافق الشركة على دفع رسم (**يسمى رسوم العامل**) (وفائدة **على** المبلغ الذي تم اقتراضه. سيتم تحديد مبلغ رسوم العامل والفائدة بمقدار المخاطر التي يتحملها المُقرض. إذا تم أخذ المستحقات في الاعتبار دون حق الرجوع ، فإن المقرض لديه مخاطر أكبر. سيقوم العامل بتحليل الجدارة الائتمانية للعملاء الذين يدينون بالمستحقات المقدمة من المقترض لتقدير إمكانية تحصيلها. بالإضافة إلى ذلك، فإن رسوم العامل و/أو سعر الفائدة ستكون أعلى مما لو تم التخصيم مع حق الرجوع .

إن حسابات مقدار الفائدة التي يتم تحصيلها، ومبلغ رسوم العامل، والمبلغ النقدي الذي سيحصل عليه البائع هي خارج نطاق الاختبار.

على الرغم من أن المبلغ الذي تحصل عليه الشركة من تحصيل مستحقاتها أقل مما كانت ستحصل عليه لو كانت قد احتفظت بالمستحقات حتى تاريخ الاستحقاق وقامت بتحصيلها بنفسها من عملائها، إلا أن التخصيم قد يقدم فائدة لأن العامل يتحمل المسؤولية عن أي نشاط تحصيل ضروري للتحصيل المبالغ المستحقة. بالإضافة إلى ذلك، إذا كان عقد التخصيم ينص على أن البيع يتم دون حق الرجوع ، فإن الشركة البائعة تحول إلى العامل مخاطر خسائر الائتمان من المستحقات غير القابلة للتحصيل.

إدارة الحسابات الدائنة

تتضمن دورة الحسابات الدائنة إصدار أوامر الشراء للحصول على العناصر والخدمات في الوقت المناسب وبأقل سعر يتوافق مع الجودة المطلوبة، والتحقق من صحة البضائع المستلمة، واستلام فواتير البائعين، والموافقة على الدفعات النهائية. تبدأ الدورة بطلب السلع أو الخدمات وتنتهي بالدفع للبائع مقابل البضائع أو لمقدم الخدمة.

الخطوات في هذه العملية هي :

1) يتم إعداد طلب الشراء الداخلي من قبل المدير أو القسم الطالب. ويجب أن يتم إعداد الطلب من قبل شخص لديه السلطة للقيام بذلك.

2) يتم تقديم الطلب إلى قسم المشتريات. وفي النظام الآلي يمكن تقديم الطلب إلكترونياً.

3) يقوم قسم المشتريات باختيار البائع، وإعداد أمر الشراء، وإرسال أمر الشراء إلى البائع. يجب أن تتم الموافقة على أوامر الشراء من قبل شخص لديه السلطة للقيام بذلك.

4) يقوم قسم المشتريات أيضًا بنقل المعلومات من أمر الشراء إلى قسم الاستلام بالشركة بحيث يكون لديه سجل الطلب عند استلام الطلب.

5) عند استلام الأصناف، يقوم قسم الاستلام بإنشاء تقرير استلام بالأصناف المستلمة والكميات المستلمة. وكمراقبة، يجب ألا تتضمن المعلومات التي يمكن للإدارة المتلقية الوصول إليها الكميات المطلوبة لكل صنف. وبالتالي، يجب على كاتب الاستلام أن يقوم فعليًا بإحصاء وتسجيل العناصر المستلمة لتقرير الاستلام، بدلاً من مجرد افتراض أن الكميات المطلوبة هي الكميات المستلمة ووضع علامات عليها على هذا النحو. في النظام الآلي، يتم إدخال استلام العناصر في النظام ويتم إنشاء تقرير الاستلام إلكترونيًا. يذهب تقرير الاستلام إلى مجموعة الحسابات الدائنة في قسم المحاسبة.

6) تقوم مجموعة الحسابات الدائنة بترحيل المعاملات في النظام المحاسبي لزيادة سجلات المخزون الفعلي لكل عنصر مستلم، وزيادة أرصدة حسابات دفتر الأستاذ الفرعي للمخزون المتأثر، وزيادة حساب مراقبة المخزون في دفتر الأستاذ العام بتكلفة أغراض. يتم أيضًا زيادة الأرصدة الموجودة في حساب دفتر الأستاذ الفرعي لحسابات البائع الدائنة وحساب مراقبة الحسابات الدائنة في دفتر الأستاذ العام بتكلفة العناصر. إذا كان نظام المحاسبة الآلي قيد الاستخدام، فقد يتم إنشاء هذه المعاملات تلقائيًا عند إنشاء تقرير الاستلام، ولكن يجب التحقق منها بواسطة موظفي المحاسبة.

ملاحظة: البنود المشحونة عن طريق شحنها بطريقة تسليمها للميناء أو شركة الشحن تعود إلى المشتري بمجرد شحنها. وينبغي استحقاق الأصناف المشحونة بنقطة الشحن التي تم شحنها ولكن لم يتم إستلامها بعد اعتبارا من تاريخ البيان المالي باعتبار ها مستحقة الدفع وينبغي إدراج الأصناف في المخزون النهائي.

7) تتم مقارنة الفاتورة المستلمة من البائع بأمر الشراء وتقرير الاستلام. يمكن أيضًا استلام إيصال التعبئة وبوليصة الشحن من شركة الشحن ويجب تضمينهما في المراجعة للتحقق من صحة الفاتورة. يجب التحقق من أي اختلافات في الأصناف والكمية والأسعار بين أمر الشراء وتقرير الاستلام والفاتورة وإيصال التعبئة وبوليصة الشحن. إذا تم استخدام نظام محاسبة آلي، فقد يتم إنشاء تقرير تعارض يشير إلى الاختلافات في العناصر أو الكميات أو المبالغ في أمر الشراء وتقرير الاستلام وفاتورة البائع أو أرقام الفاتورة المكررة أو المبالغ المكررة للبائع.

8) ويجب أن تتضمن المراجعة أيضًا التحقق من وجود فواتير مكررة، بحيث لا يتم دفع نفس الفاتورة أكثر من مرة. إذا كان هناك نظام محاسبي آلي قيد الاستخدام، فيجب أن تكون هذه المراجعة بمثابة عنصر تحكم مدمج في النظام. على سبيل المثال، إذا تم إدخال فاتورة تتطابق مع فاتورة من نفس المورد بنفس رقم الفاتورة أو المبلغ المدفوع بالفعل، فيجب وضع علامة عليها للتحقيق قبل الدفع.

9) بعد الانتهاء من المراجعة واعتبار الفاتورة صحيحة، يجب الموافقة على دفع الفاتورة من قبل شخص لديه صلاحية القيام بذلك قبل دفعها.

10) إذا كان العنصر "المستلم" عبارة عن خدمة، فيجب الحصول على موافقة من مدير أعلى من مستوى المدير الطالب قبل إعداد الدفع وإرساله. تعتبر الموافقة ذات المستوى الأعلى بمثابة عنصر تحكم للحد من فرصة المدير في إنشاء شركة وهمية، وإعطاء أعمال خدمة وهمية لتلك الشركة، والموافقة على إرسال الدفع إلى تلك الشركة - الدفع الذي يتم إرساله إليه أو إليها.

11) بعد الموافقة على الفاتورة، يتم إعداد الدفع والحكم. يمكن إرسال الدفع ك شيك ورقي أو عن طريق تحويل الأموال الإلكتروني من خلال مركز المقاصة الآلي حيث يتم خصم الأموال من الحساب المصرفي للمشتري وإرسالها إلكترونيًا إلى البائع.

12) يتم ترحيل المعاملات إلى النظام المحاسبي لتقليل الأرصدة في حساب (حسابات) الحسابات الدائنة الفرعية، وحساب مراقبة الحسابات الدائنة في دفتر الأستاذ العام، والحساب النقدي في دفتر الأستاذ العام.

13) يمكن استخدام المصروفات النثرية أو بطاقات المشتريات في عمليات الشراء الصغيرة.

التدفق النقدي الخارجي – تأخير دفع النقد لأطول فترة ممكنة

يحدث تعويم الصرف عندما تكتب الشركة شيكًا، وهو الوقت بين وقت كتابة الشيك ووقت سحب الأموال من حساب الشركة. قد يتم إرسال الشيك بالبريد، وعندما يستلمه المستفيد، يقوم المستفيد بإيداعه في البنك الخاص به. بعد إيداع الشيك في بنك المستفيد، قد يستغرق الأمر يومًا قبل خصم الأموال من حساب الدافع، لأن الشيك يحتاج إلى المرور عبر نظام المقاصة.

وبالتالي، مثل تعويم التحصيل، يتكون تعويم الصرف من

- تعويم **البريد** (الوقت الذي يتم فيه تسليم الشيك عبر البريد)،
- التعويم **التشغيلي** (الوقت الذي يقوم فيه المستفيد بتسجيل الدفعة وإيداعها في البنك الخاص به)، و
- **تعويم** المقاصة (الوقت الذي يتم فيه تصفية الشيك وخصمه من الحساب البنكي للدافع).

يمكن اعتبار تعويم الصرف على أنه الفرق بين ما هو موجود في الحساب البنكي للشركة وفقًا لدفاتر الشركة وما يظهره البنك في الحساب. ينشأ الفرق نتيجة الشيكات غير المقاصة.

على عكس التدفقات النقدية الداخلة، يجب على الشركة إبطاء صرفها النقدي لزيادة مقدار الوقت الذي تمتلك فيه النقد في حسابها. إن التأخير في سحب الأموال من حساب الدافع يؤدي فعليًا إلى إنشاء قرض بدون فوائد بمبلغ الدفع للفترة من وقت استلام الأموال من قبل المستفيد وإيداعها في الحساب البنكي للمدفوع له حتى يتم خصمها من المبلغ المدفوع الحساب البنكي للدافع.

لزيادة تعويم الصرف وإبطاء الدفع النقدي، فإن الأداة الرئيسية التي يمكن للشركة استخدامها هي سداد الدفعات في أقرب وقت ممكن من متطلبات الموعد النهائي، ما لم يكن الحصول على خصم نقدي مفيدًا.

- للتحكم عن كثب في التاريخ الذي سيتم فيه خصم الأموال من الحساب البنكي للشركة، يمكن للشركة إجراء الدفعات للبائعين عن طريق تحويل الأموال الإلكتروني بدلاً من كتابة الشيكات وإرسالها بالبريد.
- يمكن أن يتم الدفع عن طريق بطاقة الائتمان إذا كان القيام بذلك لا يؤدي إلى فوائد أو رسوم أخرى، أي إذا وافق البائع على قبول مدفوعات بطاقة الائتمان دون فرض رسوم، وإذا كانت الشركة المصدرة لبطاقة الائتمان تقدم فترة سماح لدفع القسط الشهري كشف حساب الرصيد بدون رسوم فائدة ويمكن إجراء الدفع ببطاقة الائتمان خلال فترة السماح.

فترات الخصم المقدمة من قبل الموردين

قد يقدم الموردون لعملائهم خصمًا للدفع الفوري. إذا قدم البائع مثل هذا الخصم، فسيتم عرضه على الفاتورة في حقل "الشروط". على سبيل المثال، قد يعرض البائع شروطًا مدتها 30 يومًا من تاريخ الفاتورة لدفع الفاتورة بالكامل، ولكنه قد يقدم أيضًا خصمًا بنسبة 2% للدفع خلال 10 أيام من تاريخ الفاتورة. ستكون الشروط الموجودة في الفاتورة كما يلي "2/10، صافي 30". إذا قامت الشركة بدفع الفاتورة خلال 10 أيام، فيمكنها خصم 2% من مبلغ الفاتورة من سدادها.

عندما تتاح لشركة ما فرصة دفع فاتورة البائع خلال فترة الخصم ودفع مبلغ أقل، فمن المفيد عمومًا للشركة أن تدفع خلال فترة الخصم وتحصل على الخصم. يجب أن يتم السداد خلال فترة الخصم إذا كان أخذ الخصم يؤدي إلى تكلفة مالية أقل من عدم أخذ الخصم

تكلفة عدم أخذ الخصم المقدم للدفع المبكر على النحو التالي:

$$\text{تكلفة عدم اخذ الخصم} = \frac{\text{نسبة الخصم }\%}{(100\% - \text{نسبة الخصم }\%)} \times \frac{365}{(\text{مجموع عدد الأيام المتاحة للدفع} - \text{مدة الخصم})}$$

تنشأ تكلفة عدم الحصول على الخصم لأن الشركة أمام خيارين: (1) يمكنها دفع المال مبكرًا، والحصول على الخصم، ودفع أموال أقل؛ أو (2) يمكنها الانتظار حتى استحقاق المبلغ بالكامل ودفعه بعد ذلك ولكن دفع المزيد من المال (المبلغ المستحق بالكامل). الفرق بين المبلغ المدفوع مبكرا والمبلغ المدفوع لاحقا يمكن اعتباره "فائدة" يتم تحصيلها للدفع لاحقا. الصيغة المذكورة أعلاه **تقارب** معدل الفائدة السنوي لـ "الفائدة" المفروضة بسبب الدفع لاحقًا"

وإذا كانت تكلفة عدم أخذ الخصم أعلى من تكلفة رأس مال الشركة، فيجب على الشركة أخذ الخصم النقدي والسداد خلال فترة الخصم. إن تكلفة عدم الحصول على الخصم أكبر عمومًا من تكلفة رأس مال الشركة، لذا فإن إجراء الدفعات خلال فترة الخصم النقدي يعد أمرًا مفيدًا.

فيما يلي مثال.

مثال: تتلقى شركة ، اورجنك فاتورة من مورد بمبلغ 100 دولار بشروط 10/3، صافي 30. تعني الشروط أنه إذا دفعت اورجنك في غضون 10 أيام، فستحصل على خصم 3٪ ولكن إذا لم يتم الدفع في غضون 10 أيام، فسيتم استحقاق المبلغ بالكامل في 30 يومًا. (تختلف نسبة الخصم وفترة الخصم ومجموع فترة الدفع باختلاف البائعين، لكن معناها واستخدامها في الصيغة لم يتغيرا).

تبلغ التكلفة السنوية لشركة اورجنك لعدم أخذ خصم هذا البائع 56.44٪، محسوبة على النحو التالي:

$$\text{تكلفة عدم اخذ الخصم} = \frac{3\%}{(100\% - 3\%)} \times \frac{365}{(30 - 10)} = \underline{\mathbf{56.44\%}}$$

لدى الشركة مبلغ 200 دولار في حسابها البنكي عند استلام الفاتورة (31 مارس). يمكن للشركة الحصول على فائدة على أرصدتها النقدية غير المستخدمة بمعدل 3٪ سنويًا. الخيارات أمام الشركة هما الدفع خلال 10 أيام في 10 أبريل أو الدفع خلال 30 يومًا في 30 أبريل.

: تدفع الشركة في **10** أبريل

إذا دفعت اورجنك في 10 أبريل، فستدفع 97 دولارًا في ذلك التاريخ، تاركة 103 دولارات في البنك (200 – 97 دولارًا). لذلك، ستكسب اورجنك فائدة على 200 دولار لمدة 10 أيام، ثم فائدة على 103 دولارات لمدة 20 يومًا ولا يزال لديها 103 دولارات في البنك نقدًا دون احتساب الفائدة المكتسبة. بموجب هذا السيناريو، سيكون لدى الشركة 103.33 دولارًا أمريكيًا في البنك في نهاية الشهر (باستخدام سنة 365 يومًا لتخصيص مبالغ الفائدة سنويًا):

الفائدة على 200 دولار لمدة 10 أيام (200 × 0.03 ÷ 365 × 10)	0.16 دولار
الفائدة على 103 دولارات لمدة 20 يوما (103 × 0.03 ÷ 365 × 20)	0.17
ال 103 دولار نقدا	103.00
المجموع – المال في البنك	**103.33 دولار**

تدفع الشركة في 30 أبريل :

إذا دفعت اورجنك في 30 أبريل، فستدفع 100 دولار في ذلك التاريخ. لذلك، ستكسب الشركة فائدة على 200 دولار لمدة 30 يومًا. في ظل هذا السيناريو، سيتبقى للشركة 100 دولار في البنك بالإضافة إلى 0.49 دولار في الفائدة في نهاية الشهر:

الفائدة على 200 دولار لمدة 30 يوما (200 × 0.03 ÷ 365 × 30)	0.49 دولار
الـ 100 دولار نقدًا	100.00
المجموع – المال في البنك	**100.49 دولار**

إذا دفعت اورجنك في 10 أبريل، فسيكون لديها 2.84 دولار في البنك في نهاية الشهر أكثر مما كانت ستدفعه في 30 أبريل (103.33 دولار ناقص 100.49 دولار). لذلك، يجب أن تأخذ اورجنك الخصم.

(يتبع)

: بمعدل فائدة 56.44% حصل على

إن إجراء نفس الحسابات باستخدام 56.44% كسعر الفائدة المكتسب على النقد يوضح أن 56.44% هو سعر الفائدة الذي عنده لن يبالي العضويون بين الدفع مبكرًا والحصول على الخصم أو الانتظار للدفع حتى تاريخ الاستحقاق، لأنه بسعر فائدة قدره 56.44%. 56.44%، سيكون المبلغ الإجمالي في البنك في نهاية الشهر هو نفسه — 109.28 دولارًا — سواء دفعت الشركة في 10 أبريل أو في 30 أبريل.

: تدفع الشركة في 10 أبريل

الفائدة على 200 دولار لمدة 10 أيام	(200 دولار × 0.5644 ÷ 365 × 10)	3.09 دولار
الفائدة على 103 دولارات لمدة 20 يومًا	(103 × 0.5644 ÷ 365 × 20)	3.1 9
ال 103 دولار نقدا		<u>103.00</u>
المجموع – المال في البنك		<u>**109.28 دولار**</u>

: تدفع الشركة في 30 أبريل

فإذا استطاعت الشركة أن تجني فائدة بنسبة 56.44% على أموالها النقدية لمدة 30 يوماً، وإذا دفعت في 30 أبريل/نيسان، فإن الخيارين سيكونان متساويين.

الفائدة على 200 دولار لمدة 30 يومًا	(200 دولار × 0.5644 ÷ 365 × 30)	9.28 دولار
الـ 100 دولار نقداً		<u>100.00</u>
المجموع – المال في البنك		<u>**109.28 دولار**</u>

إذا كان سعر الفائدة الذي يمكن أن تكسبه الشركة على أموالها النقدية أقل من 56.44%، فيجب على الشركة الدفع مبكرًا والحصول على الخصم. وبسعر فائدة الشركة غير مبالية. إذا تمكنت الشركة من كسب فائدة تزيد عن 56.44% (وهو أمر مشكوك فيه للغاية)، فيجب على الشركة الدفع في 30 أبريل 56.44%

عادةً ما يكون الدفع مبكرًا والحصول على الخصم أكثر فائدة للشركة من الانتظار ودفع المبلغ بالكامل.

الوحدة الدراسية 20: أ.5. ادارة المخزون

ادارة المخزون

تعد إدارة المخزون جزءًا مهمًا من إدارة رأس المال العامل لأي شركة تنتج أو تبيع منتجًا. إذا كانت الشركة بائعًا للسلع تامة الصنع أو منتجًا للسلع، فقد يكون المخزون هو أكبر أو أحد أكبر العناصر في الميزانية العمومية للشركة. نظرًا لأن المخزون يمثل عنصرًا كبيرًا في الميزانية العمومية، فإن زيادة أو نقصان نسبة مئوية صغيرة في تكلفة المخزون يمكن أن يترجم إلى زيادة أو نقصان كبير جدًا في تكلفة البضائع المباعة وبالتالي في صافي الدخل.

أسباب الاحتفاظ المخزون

تحتاج الشركة التي تقوم بإعادة بيع البضائع إلى الاحتفاظ بالمخزون إذا كانت بحاجة إلى توفير سلع للعملاء للشراء. يجب على بائع التجزئة الذي لديه موقع فعلي حيث يقوم العملاء بإجراء عمليات شراء أو بائع تجزئة عبر الإنترنت يلبي الطلبات عن طريق شحن البضائع إلى العملاء من مستودعه أن يحتفظ بالمخزون في متناول اليد حتى يكون متاحًا للشراء.

تحتاج الشركة التي تقوم بتصنيع المنتجات إلى مخزون السلع تامة الصنع للبيع، ولكن يجب أن يكون لديها أيضًا كمية معينة من المواد الخام ومخزون العمل الجاري أثناء الإنتاج.

- مخزون البضائع تامة الصنع هو المخزون المتاح للبيع، وهو يؤدي نفس الوظيفة للشركة المصنعة كما يفعل المخزون المشترى للبائع. يجب أن يكون لدى الشركة المصنعة مخزون من السلع تامة الصنع في متناول اليد حتى تتمكن من تلبية الطلبات.
- يتيح مخزون المواد الخام للشركة المصنعة أن تكون مرنة في الشراء. وبدون مخزون المواد الخام، ستحتاج الشركة إلى شراء المواد الخام على أساس الحاجة وفقا لجدول الإنتاج الخاص بها. إذا حدث شيء يتطلب تغييرًا في جدول الإنتاج ولم يكن لدى الشركة المواد الخام اللازمة، فقد لا تتمكن الشركة من الاستجابة للحاجة في الوقت المناسب.
- يعد مخزون العمل قيد التشغيل ضروريًا لأن التصنيع يستغرق وقتًا، ويتكون مخزون العمل قيد التشغيل من وحدات قيد التصنيع.

في إدارة المخزون، يجب على الشركة الموازنة بين الحاجة إلى وجود مخزون كافٍ في متناول اليد بحيث يكون المخزون متاحًا في كل مرة يرغب فيها العميل في شراء منتج أو مواد خام مطلوبة للإنتاج. ولكن في الوقت نفسه، يجب على الشركة التأكد من أنه ليس لديها الكثير من المخزون. إن الاحتفاظ بالمخزون له تكاليف نقدية وتكاليف الفرصة البديلة المرتبطة به، لذا فإن الاحتفاظ بالمخزون الزائد يزيد من تكاليف الشركة.

تكاليف المخزون

بسبب التأثير المحتمل لتكاليف المخزون على ربحية الشركة، يجب على الشركة العمل على تقليل تكاليف المخزون الإجمالية. يتم تصنيف تكاليف المخزون، بما في ذلك تكلفة المخزون نفسه والتكاليف المرتبطة بالاحتفاظ بالمخزون، على النحو التالي.

1) **تكاليف الشراء** تكلفة المخزون نفسه بالإضافة إلى أي تكاليف شحن. يمكن أن تتأثر تكاليف الشراء بالخصومات المتعلقة بحجم المشتريات، وبالخصومات المفقودة لعدم طلب ما يكفي للتأهل للحصول على الخصم، وبشروط الائتمان الخاصة بالموردين.

2) **تكاليف الاحتفاظ** هي تكاليف الاحتفاظ بالمخزون. وتشمل هذه التكاليف تكاليف تخزين المخزون وتأمينه وحمايته، بالإضافة إلى ضرائب المخزون وتكاليف التقادم أو تلف المخزون. الخسائر المحتملة بسبب السرقة تحمل أيضًا تكاليف.

بالإضافة إلى ذلك، هناك تكلفة الفرصة البديلة للاستثمار في المخزون . تكلفة الفرصة البديلة هذه هي تكلفة رأس المال، وهي تمثل مقدار العائد الذي يتم فقدانه عن طريق استثمار النقد في المخزون بدلاً من الاستثمار في بعض الاستثمارات الأخرى طويلة الأجل التي تعود بأرباح الأسهم أو الفوائد. إذا تم تمويل المخزون، فإن تكلفة الفرصة البديلة هي تكلفة الفائدة المتكبدة على الأموال المقترضة.

3) **تكاليف الطلب** تكاليف تقديم الطلب واستلام الطلبات وفحص الأصناف المستلمة وتسجيل استلام المخزون في النظام المحاسبي ومطابقة الفواتير المستلمة مع أوامر الشراء واستلام التقارير.

4) **تكاليف المخزون** هي التكاليف الناتجة عن المبيعات المفقودة عندما لا يكون لدى الشركة مخزون متاح للبيع عندما يرغب العملاء في شرائه. لا تشمل تكاليف المخزون هامش المساهمة المفقود من المبيعات المفقودة فحسب، بل تشمل أيضًا هامش المساهمة من المبيعات المستقبلية التي سيتم فقدانها لأن العملاء الذين لم يتمكنوا من شراء ما يحتاجون إليه قد نقلوا أعمالهم بشكل دائم إلى مكان آخر. قد تتضمن تكاليف المخزون أيضًا تكاليف شحن إضافية للتسليم بسرعة إلى العميل وفقدان شهرة العميل بسبب نفاذ المخزون.

5) **انكماش المخزون** هو الفرق بين تكلفة المخزون كما هي مسجلة في الدفاتر وتكلفة المخزون عندما يتم حسابها فعليًا. يمكن أن يكون سبب انكماش المخزون هو السرقة من قبل الموظفين أو الغرباء أو أخطاء في تسجيل وتتبع المخزون.

وقت الانتظار ومخزون الأمان، ونقطة إعادة الطلب، ومتوسط المخزون ،

وقت الانتظار هي مقدار الوقت الذي يجب على الشركة الانتظار لاستلام الشحنة التالية من المخزون بعد أن تقدم طلبًا. كلما طالت المهلة، زاد خطر الشركة من المخزونات أثناء انتظارها لتلقي الطلب.

مخزون الأمان هو مقدار المخزون الذي تخطط الشركة للاحتفاظ به عند وصول الشحنة التالية من المخزون. يعد مستوى مخزون الأمان الذي تحمله الشركة أحد وسائل الحماية ضد نفاذ المخزون.

ولذلك، فإن مخزون الأمان هو كمية المخزون التي تسعى الإدارة إلى الاحتفاظ بها في جميع الأوقات. المستوى العالي من المخزون الاحتياطي يعني أنه حتى لو تأخر المخزون في استلامه، سيكون لدى الشركة مستويات كافية من المخزون لمواصلة العمل أثناء انتظار وصول الشحنة.

سوف يتأثر مقدار مخزون الأمان الذي تحتاج الشركة إلى الاحتفاظ به بما يلي:

1) تباين **مدة الانتظار**.
2) تقلب **الطلب** على المنتج.
3) تكلفة **نفاذ المخزون** .

كلما زاد اختلاف المهلة الزمنية أو الطلب، زاد مخزون الأمان الذي ستحتاج الشركة إلى حمله للحماية من نفاذ المخزون في حالة الطلب المرتفع بشكل غير عادي أو مهلة طويلة بشكل غير عادي. إذا كانت المهلة الزمنية والطلب متسقين ويمكن التنبؤ بهما، فيمكن للشركة تقليل كمية مخزون الأمان الخاص بها لأن الفرصة ستكون أقل لأن الشركة ستحتاج إلى الكثير من العناصر الموجودة في المخزون لمنع نفاد المخزون.

كلما ارتفعت تكلفة نفاد المخزون للشركة، زاد مخزون الأمان الذي ستحتاج الشركة إلى الاحتفاظ به في متناول اليد لتقليل فرص نفاد المخزون. على سبيل المثال، إذا لم يكن لدى الشركة أي تكاليف عندما تواجه نفاد المخزون، فلن تحتاج الشركة إلى حمل أي مخزون أمان، لأنه حتى لو نفد المخزون بالكامل، فلن تخسر أي شيء.

تحتاج الشركة إلى الموازنة بين احتمال حدوث نفاد المخزون وتكلفة نفاد المخزون في حالة حدوثه مقابل تكلفة حمل ما يكفي من مخزون الأمان لتجنب نفاد المخزون.

نقطة إعادة الطلب هو مستوى المخزون المتبقي الذي يشير إلى الوقت الذي تحتاج فيه الشركة إلى تقديم طلب للمخزون. يتم حساب نقطة إعادة الطلب على النحو التالي:

الطلب المتوقع خلال مدة الانتظار (مهلة الانتظار) (معدل الانتظار بالأيام × معدل الاستخدام اليومي)	
مستوى مخزون الامان	+
نقطة إعادة الطلب	=

متوسط المخزون الذي تحتفظ به الشركة هو عدد الوحدات المطلوبة في كل مرة يتم فيها تقديم الطلب مقسومًا على اثنين، بالإضافة إلى مخزون الأمان، والذي يُفترض أنه موجود طوال الوقت .

$$\text{معدل المخزون} = \frac{\text{عدد الوحدات التي يتم طلبها في كل مرة}}{2} + \text{مخزون الامان}$$

مثال: متوسط المهلة الزمنية للشركة للأدوات هو 10 أيام، ومتوسط استخدامها اليومي للأدوات هو 20. قررت الشركة أن مستوى مخزونها من السلامة يجب أن يكون 100 وحدة. ستكون نقطة إعادة الترتيب عندما ينخفض المخزون الموجود إلى 300 وحدة، على النحو التالي:

نقطة إعادة الترتيب = (متوسط الاستخدام اليومي × متوسط المهلة) + مخزون السلامة

نقطة إعادة الترتيب = (20 × 10) + 100 = 300 وحدة

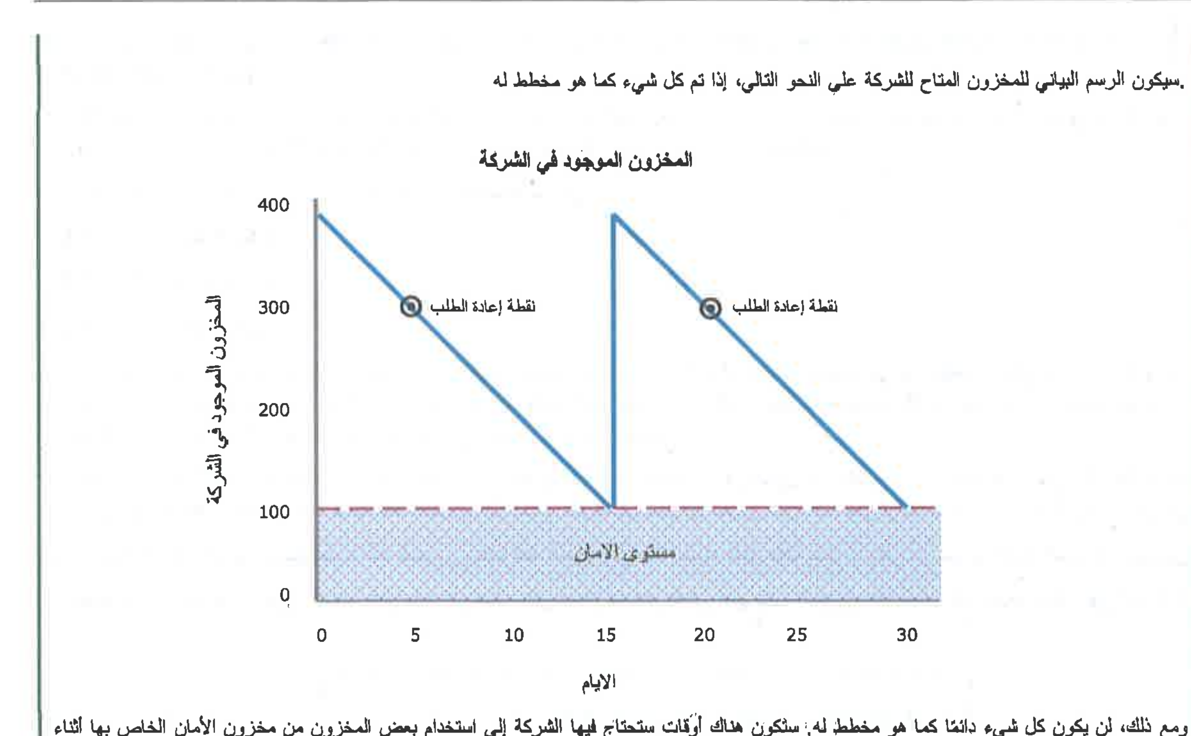
متوسط مستوى المخزون سيكون:

$$\text{معدل المخزون} = \frac{\text{عدد الوحدات التي يتم طلبها في كل مرة}}{2} + \text{مخزون الامان}$$

إذا طلبت الشركة توريدًا لمدة 15 يومًا في كل مرة تقدم فيها طلبًا، فسوف تطلب 300 وحدة في كل مرة (15 يومًا × 20 وحدة يوميًا). ولذلك، فإن متوسط مستوى المخزون سيكون

$$\text{معدل المخزون} = \frac{300}{2} + 100 = \textbf{250 units}$$

سيكون الرسم البياني للمخزون المتاح للشركة على النحو التالي، إذا تم كل شيء كما هو مخطط له.



ومع ذلك، لن يكون كل شيء دائمًا كما هو مخطط له. ستكون هناك أوقات ستحتاج فيها الشركة إلى استخدام بعض المخزون من مخزون الأمان الخاص بها أثناء انتظار استلام طلب جديد، وستكون هناك أوقات لن يصل فيها المخزون الموجود إلى مستوى مخزون الأمان قبل استلام الطلب الجديد .

ملاحظة : ستؤدي كل وحدة من مخزون السلامة الخاص بالشركة إلى زيادة متوسط مخزونها بمقدار وحدة واحدة لأن الحد الأقصى والحد الأدنى لعدد الوحدات التي تمتلكها الشركة سيتم زيادتها بمقدار وحدة واحدة لكل وحدة من مخزون السلامة المحتفظ به.

إدارة المخزون عند الحاجة

تستند أنظمة جرد إلى فلسفة التصنيع التي تجمع بين الشراء والإنتاج ومراقبة المخزون في وظيفة واحدة.

الهدف من نظام الشراء عند الحاجة هو تقليل مستوى المخزونات الموجودة في المصنع في جميع مراحل الإنتاج، بما في ذلك المواد الخام والعمل قيد التشغيل وقوائم جرد السلع التامة الصنع مع تلبية طلب العملاء في الوقت المناسب مع منتجات عالية الجودة بأقل تكلفة ممكنة.

تتمثل ميزة نظام الشراء عند الحاجة في انخفاض تكلفة حمل المخزون. تشمل وفورات التكاليف تقليل مخاطر التلف والسرقة والخسارة وعدم القدرة على بيع البضائع التامة الصنع.

أحد الاختلافات الرئيسية بين نظام المخزون عند الحاجة وأنظمة المخزون التقليدية هو أن نظام الشراء عند الحاجة هو «نظام سحب» وليس «نظام دفع». لا يستجيب نظام الشراء عند الحاجة إلا للطلب الفعلي، سواء في الشراء أو في الإنتاج.

عادة ما تقوم الشركات التي تستخدم نظام المخزون عند الحاجة أيضًا بتنفيذ شراء المخزون عند الحاجة وبالتالي شراء المواد الخام بشكل متكرر، بكميات أقل، وليس أقرب من اللازم تمامًا لتسليم المواد في الوقت الذي تكون فيه مطلوبة للإنتاج.

وبما أن مستويات المخزون تظل منخفضة في نظام للتكنولوجيا المشتركة، يجب أن تكون للشركة علاقات وثيقة جدا مع مورديها وأن تتأكد من أن الموردين يمكنهم تسليم كميات أصغر من المخزونات بشكل متكرر في الوقت المناسب. علاوة على ذلك، يجب أن يكون الجرد من الجودة المطلوبة لأن الشركة ليس لديها أصناف جرد

إضافية في متناول اليد يمكن استخدامها بدلاً من أي أصناف جرد معينة تم استلامها. لذلك، يجب على الشركة التي تستخدم شراء المخزون عند الحاجة اختيار مورديها بعناية والحفاظ على علاقات الموردين طويلة الأجل.

التخطيط لطلب المواد

التخطيط لطلب المواد، ، هو نهج لإدارة المخزون يستخدم برامج الكمبيوتر للمساعدة في إدارة عملية التصنيع. إنه نظام لطلب وجدولة قوائم جرد الطلب التابعة

الطلب المعتمد هو الطلب على العناصر المكونة، أو المجموعات الفرعية، المستخدمة في إنتاج سلعة نهائية. يعتمد الطلب عليها على الطلب على السلعة النهائية

التخطيط لطلب المواد هو نظام إدارة المخزون «الدفع من خلال». في نظام الدفع، يتم تصنيع السلع التامة الصنع للمخزون بناءً على توقعات الطلب. يجعل نظام التخطيط لطلب المواد من الممكن توفير المواد اللازمة عند الحاجة إليها وحيثما تكون هناك حاجة إليها

عندما تقوم مجموعة المبيعات بإعداد توقعات الطلب، يقوم برنامج التخطيط لطلب المواد بتقسيم المنتجات النهائية التي سيتم إنتاجها إلى المكونات المطلوبة ويحدد الكميات الإجمالية التي سيتم طلبها من كل مكون وتوقيت طلب كل مكون، استنادا إلى معلومات عن جرد كل عنصر موجود بالفعل، المهل الزمنية للبائعين والبارامترات الأخرى التي تدخل في البرمجيات.

بمجرد تحديد الكميات والتوقيت، يمكن التنبؤ بالنقود المطلوبة لدفع ثمن المكونات والترتيب لها. يمكن استخدام التخطيط لطلب المواد لتقليل مقدار النقد الذي تحتاجه المنظمة، مما يؤدي بدوره إلى تحسين الربحية والعائد على الاستثمار. يخلق نظام التخطيط لطلب المواد نقيض الموقف الذي غالبًا ما يوجد في منظمات التصنيع القديمة حيث يتم تقييد مبالغ نقدية كبيرة في المخزون قبل تجميع المنتجات وبيعها. وبدلاً من ذلك، يهدف نظام التخطيط لطلب المواد إلى تقليل مقدار النقد المقيد من خلال التخطيط والإدارة الدقيقين

على الرغم من أن نظام التخطيط لطلب المواد هو في المقام الأول نظام جرد دفع، إلا أنه يمكن استخدامه أيضًا في حالة «سحب الطلب»، على سبيل المثال إذا تم تلقي طلب غير متوقع. ويمكن للمشروع أن يجعل من الممكن إصدار الطلب الخاص بأكبر قدر ممكن من الكفاءة والسرعة باستخدام تقنيات إدارة المخزون في الوقت المناسب لتحديد المكونات التي سيتم شراؤها ومتى ينبغي شراء كل منها.

يستخدم نظام التخطيط لطلب المواد المعلومات التالية لتحديد المخرجات التي ستكون ضرورية في كل مرحلة من مراحل الإنتاج ومتى يتم تقديم الطلبات لكل عنصر مدخل مطلوب :

1) توقعات الطلب على السلع التامة الصنع.

2) فاتورة مواد لكل منتج نهائي. تعطي فاتورة المواد جميع المواد، و العناصر ، والمجموعات الفرعية المطلوبة لكل منتج نهائي.

3) كميات المواد والمكونات وقوائم جرد المنتجات لتحديد النواتج في كل مرحلة من مراحل الإنتاج.

وتمثل الحاجة إلى قيام المحاسبين الإداريين بجمع سجلات الجرد المستكملة والاحتفاظ بها تحديا في استخدام مشروع تجديد نظم الإدارة. ومن الضروري وجود سجلات دقيقة للمخزون وتكاليفه. يحتاج المحاسبون الإداريون أيضًا إلى تقدير تكاليف الإعداد وتكاليف التوقف عن العمل لعمليات الإنتاج. عندما تكون تكاليف الإعداد مرتفعة، يمكن أن يؤدي إنتاج دفعات أكبر إلى تقليل التكلفة لأن عدد الإعدادات اللازمة ينخفض، على الرغم من تكبد تكاليف حمل مخزون أكبر.

القسم ب: إعداد وتحليل القوائم المالية (25%)

الوحدة الدراسية 21: ب.1. تقييم الأصول والالتزامات

تقييم حسابات القبض

لعرض البيانات المالية، يتم تقييم الذمم المدينة قصيرة الأجل والإبلاغ عنها بصافي **المبلغ المتوقع تحصيله** ، والذي يسمى أيضًا **صافي القيمة القابلة للتحقق** . إن مبلغ المقابل الذي تتوقع الشركة الحصول عليه من عميل فردي مقابل نقل البضائع أو الخدمات هو **سعر المعاملة** . قد يختلف المبلغ الصافي الذي تتوقع الشركة استلامه نقدًا عن المبلغ المستحق قانونًا في أي وقت محدد بسبب العوائد والبدلات المستقبلية وخسائر الائتمان على المستحقات.

ولذلك فإن تحديد صافي المبلغ المتوقع تحصيله على الذمم المدينة يتضمن تقدير الخسائر الائتمانية المتوقعة على الذمم المدينة.

خسائر الائتمان على الذمم المدينة

ولسوء الحظ، لن يتم تحصيل بعض مستحقات الشركة فعليًا. قد تحدث خسارة ائتمانية على المستحق بسبب إفلاس العميل، أو التنازع على المبلغ، أو ببساطة فشل العميل في الدفع لسبب آخر. نظرًا لأن الأصل المسجل في الميزانية العمومية يجب أن يعكس مقدار المنفعة المستقبلية التي تتوقع الشركة الحصول عليها، فمن الضروري أن تتأكد الشركة من عدم المبالغة في تقدير أصولها. وتقوم الشركة بتحقيق ذلك من خلال **تقييم الذمم المدينة** في تاريخ كل تقرير عن طريق تقدير رصيد الذمم المدينة القائمة التي ستتمكن من تحصيلها في المستقبل. وهذا المبلغ المتوقع هو ما يجب على الشركة تقديمه في الميزانية العمومية.

حساب التقييم، مخصص خسائر الائتمان - الذمم التجارية المدينة، للإبلاغ عن جزء الذمم المدينة الذي لن **تكون تقديرات الإدارة** قابلة للتحصيل. يؤدي بدل التقييم إلى تقليل القيمة الدفترية للذمم المدينة في الميزانية العمومية إدراكًا لحقيقة أنه لن يتم تحصيلها كلها نقدًا. وبالتالي، يجب أن يكون لحساب المخصص دائمًا رصيد (دائن) سلبي، وعندما يتم دمجه مع إجمالي حساب الحسابات المدينة (الذي يحمل رصيدًا إيجابيًا أو مدينًا)، فإن حساب التقييم يعمل على تقليل قيمة صافي الحسابات المدينة المبلغ عنها في الميزانية العمومية

عادةً ما يتبع حساب التقييم حساب الحسابات المستحقة القبض في دفتر الأستاذ العام. إن رصيد حساب الحسابات المستحقة القبض الإيجابي ورصيد حساب التقييم السلبي مجتمعين يساوي المبلغ المستحق القبض المقدر للتحصيل. يُطلق على المبلغ المقدر القابل للتحصيل اسم "صافي المستحقات" وعادةً ما يتم عرض صافي مبلغ المستحقات فقط في الميزانية العمومية

ويجب تحديث التقدير في كل تاريخ تقرير. يتم تسجيل مصروف خسارة الائتمان ذات الصلة في صافي الدخل ويساوي المبلغ المطلوب لتعديل حساب المخصص لتقدير الإدارة الحالي لخسائر الائتمان المتوقعة على الموجودات المالية[42]

ولأن حساب المخصص هو حساب تقييم، فإنه يستخدم لتقليل رصيد المستحقات الموضح في الميزانية العمومية (على غرار الطريقة التي يقلل بها الاستهلاك المتراكم الأصول الثابتة). لذلك، يجب أن يحمل حساب المخصص رصيدًا دائنًا دائمًا لأنه من غير المحتمل أن تقوم الشركة بتحصيل من عملائها **أكثر مما يدين لهم به العملاء**. إذا تم عرض تفاصيل صافي الذمم المدينة في الميزانية العمومية، فسيتم عرضها على النحو التالي

المدينون	$100,000	
يطرح منه : مخصص الخسارة الائتمانية	3,750	$96,250

إن مبلغ 96.250 دولارًا هو صافي الحسابات المدينة، أي إجمالي الحسابات المدينة ناقصًا مخصص خسائر الائتمان - المستحقات التجارية

حساب و الاعتراف بالمصروف و المخصص

في نهاية كل فترة، يجب إجراء قيد دفتر يومية لتسجيل مصروفات خسارة الائتمان المتوقعة الحالية لهذه الفترة. يتم خصم مصاريف خسائر الائتمان - المدينون التجاريون ويتم إضافة مخصص خسائر الائتمان إلى حساب المدينون التجاريون. إدخال دفتر اليومية هو

من حساب مصروف خسارة ائتمانية متوقعة

الى حساب مخصص الخسائر الائتمانية

حساب المخصص هو في جوهره حساب احتجاز. تعلم إدارة الشركة أن بعض العملاء لن يقوموا بالدفع، ولكن بما أنهم لا يعرفون بعد أي عميل، فإن الإدارة غير قادرة على إضافة (تخفيض) حساب المستحقات لأي عميل محدد لشطب خسارة الائتمان. ولذلك، يتم "الاحتفاظ" بخسارة الائتمان المتوقعة في حساب المخصص حتى يمر الوقت وتعرف الشركة العميل الذي لن يقوم بالدفع

[42] لكل ASC 326-20-30-1.

عادةً ما يتم حساب المبلغ الذي يتم تسجيله كمصروفات خسارة الائتمان كنسبة مئوية من مبيعات الائتمان خلال الفترة. ستستخدم الشركة الفترات السابقة لتقدير النسبة المئوية لمبيعاتها الائتمانية التي لم يتم تحصيلها، وستستخدم ذلك لتقدير مبلغ مبيعات الائتمان للفترة الحالية التي لن يتم تحصيلها.

مثال : إذا كان لدى الشركة مبيعات ائتمانية بقيمة 300000 دولار أمريكي ولم يتم تحصيل 2٪ من مبيعات الائتمان تاريخيًا، فسوف تحتاج إلى الاعتراف بمصروفات خسارة الائتمان البالغة 6000 دولار أمريكي، والتي يتم حسابها على أنها 2٪ من 300000 دولار أمريكي.

سيكون إدخال دفتر اليومية لتسجيل ذلك هو:

من حساب مصروف الخسائر الائتمانية 6000

الى حساب مخصص الخسائر الائتمانية 6000

تقييم المخزون

تقييم المخزون عند شرائه

يجب أن يتم تسجيل المخزون في الدفاتر بمبلغ يتضمن **جميع التكاليف المدفوعة للمخزون ولتجهيز المخزون وإتاحته للبيع** . تشمل التكاليف تكلفة المخزون، وتكاليف الشحن لاستلام المخزون، والتأمين أثناء نقل المخزون، والضرائب والرسوم الجمركية، وأي تكاليف أخرى بدونها لا يمكن للشركة استلام المخزون لبيعه للعميل. وتسمى تكاليف استلام المخزون **بتكاليف الهبوط** .

يكون قيد اليومية لتسجيل شراء المخزون كما يلي:

من حساب المخزون جميع التكاليف

الى حساب النقد

ملحوظة : إذا تم شراء أكثر من نوع واحد من المخزون بسعر شراء واحد فقط فيجب توزيع التكلفة بين المخزونات المختلفة المشتراة باستخدام التوزيع التناسبي بناء على القيم العادلة للأصناف المختلفة المشتراة.

إذا حصلت الشركة على أي **خصومات** تتعلق بشراء المخزون ، فإن **السعر المخفض الذي تدفعه** هو المبلغ الذي يجب تسجيله كقيمة المخزون.

البضاعة التي في الطريق

ومن الممكن أنه في نهاية العام تكون هناك بعض شحنات المخزون التي تم شحنها، ولكن لم يتم استلامها بعد. يمكن أن يتعلق ذلك بالمخزون الذي تشتريه الشركة لاستخدامه في عملياتها، أو مخزون البضائع تامة الصنع التي باعتها للعميل. بالنسبة لهذه البضائع العابرة في نهاية العام، يجب تحديد الجهة التي تنتمي إليها البضائع وبالتالي، الشركة التي يجب عليها تسجيل البضائع كمخزون في ميزانيتها العمومية. يتم تحديد مالك البضاعة حسب شروط الشحن

- البضائع المرسلة على اساس التسليم عند نقطة الشحن ملك للمشتري منذ اللحظة التي يعطيها البائع لشركة الشحن. وهكذا، فعندما تكون البضائع في مرحلة العبور، فإنها تعود إلى المشتري لأنه نقل عند نقطة الشحن. ولذلك، ينبغي أن تدرج البضائع التي تم شحنها بنقطة الشحن بنهاية الفترة في المخزون النهائي للمشتري حتى وإن لم يكن المشتري قد تسلمها بنهاية الفترة. لا ينبغي أن تكون البضاعة مشوشة في مخزون البائع النهائي.

البضائع المباعة على اساس التسليم للمحطة الاخيرة تكون ملكيتها الى البائع حتى يتسلمها المشتري. وبينما تكون البضائع في الطريق ، فإنها تعود إلى البائع ويتم نقل حق الملكية في نقطة الوصول عندما يتسلمها المشتري. ينبغي استبعاد البضائع التي شحنت في اتجاه فوب قرب نهاية الفترة التي لم تسلم إلى المشتري بحلول نهاية الفترة من المخزون النهائي للمشتري وإدراجها في المخزون النهائي للبائع.

حساب تكلفة البضاعة المباعة

تكلفة البضائع المباعة تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات التي تم بيعها خلال الفترة. ربما يكون هذا هو أكبر بند مصروف فردي في قائمة الدخل، لذلك من المهم أن يتم حساب تكلفة البضائع المباعة بدقة. يتم استخدام أرصدة مخزون البداية والنهاية في هذا الحساب. وهذا يجعل تقييم المخزون جزءًا مهمًا من حساب الربح للشركة.

يتم حساب تكلفة البضائع المباعة باستخدام الصيغة التالية

مخزون بداية المدة
+ البضاعة المشتراة خلال الفترة
- بضاعة نهاية المدة
= تكلفة البضاعة المباعة

الصيغة أعلاه هي تبسيط لما يحدث فعليا لأنها تفترض أن جميع الوحدات في مخزون البضائع تامة الصنع في بداية الفترة إما تم بيعها خلال الفترة أو كانت لا تزال في مخزون البضائع تامة الصنع في نهاية الفترة، وهو ما لا يحدث دائما. في الواقع، قد تتعرض بعض الوحدات للتلف أو السرقة أو الضياع.

ملاحظة: جميع وحدات المخزون الموجودة لدى الشركة خلال الفترة يجب أن تكون إما في مخزون آخر المدة أو يتم تحويلها إلى تكلفة البضاعة المباعة. وسنرى ذلك في الأمثلة لاحقاً في هذا الموضوع.

تحديد العنصر الذي سيتم بيعه: افتراضات تدفق التكلفة

نظرًا لأن المخزون الموجود الذي تحتفظ به الشركة يتم شراؤه في أوقات مختلفة، فإن الأسعار المدفوعة للوحدات الفردية من نفس العنصر مختلفة. تؤثر تكلفة الوحدة المحددة من المخزون المباعة على كل من الميزانية العمومية (من خلال تخفيض حساب المخزون) وبيان الدخل (من خلال زيادة تكلفة البضائع المباعة).

ولذلك، يجب أن يكون لدى الشركة طريقة لتحديد وحدة المخزون التي سيتم بيعها بالضبط لكل عملية بيع. يجب على الشركة بشكل أساسي تحديد ما إذا كانت الوحدة المباعة هي الأقدم في المخزون (أي تم شراؤها منذ فترة طويلة)، أو الوحدة الأحدث (الأحدث التي تم شراؤها)، أو بعض الوحدات "المتوسطة" من المخزون.

وتسمى الطرق المختلفة لتحديد الوحدات التي تم بيعها **بافتراضات تدفق التكلفة** . الافتراضات الأربعة الرئيسية لتدفق التكلفة هي:

1) **الوارد أولا الصادر اولا الذي يفترض** فيه أن الصنف المباع للزبون هو أقدم وحدة يشتريها البائع ولم تباع بعد (أي أقدم صنف في المخزون).

2) **الوارد أخيرا الصادر أولا الذي يفترض** فيه أن الصنف المباع للزبون هو آخر وحدة يشتريها البائع (أي أحدث صنف في المخزون).

3) **متوسط التكلفة** ، حيث يتم جمع التكاليف المدفوعة لجميع الوحدات الفردية لعنصر معين في المخزون وتقسيمها على عدد الوحدات المشتراة للعثور على متوسط التكلفة لكل وحدة.

4) **التعريف المحدد** ، حيث يتم تتبع كل وحدة من وحدات المخزون بشكل فردي. يتم استخدام طريقة التعريف المحددة لعناصر المخزون ذات الكمية المنخفضة والقيمة العالية، مثل البضائع الموجودة في متجر المجوهرات أو البضائع الإلكترونية المتسلسلة حيث يتم الاحتفاظ بسجلات المخزون بواسطة الرقم التسلسلي.

ملاحظة على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية : بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يحظر استخدام طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا

ملاحظة : لغايات الامتحان المطلوب فقط طريقة الوارد أولا الصادر أولا و طريقة الوارد أخيرا الصادر اولا

وأيًا كان افتراض تدفق التكلفة المستخدم، فإن التكلفة الناتجة للوحدة المباعة تصبح التكلفة المستخدمة كتكلفة البضائع المباعة لهذا البيع.

1) طريقة الوارد أولا الصادر أولا

ضمن ما يصرف أولاً ، يتم تضمين أحدث عناصر المخزون التي تم شراؤها في المخزون النهائي في الميزانية العمومية. والافتراض هو أن العنصر الأقدم في المخزون هو دائمًا العنصر المباع، سواء كان هذا هو ما يحدث بالفعل أم لا. بالإضافة إلى ذلك، من المفترض أن العناصر التي تم شراؤها مؤخرًا لا تزال موجودة في المخزون في نهاية الفترة

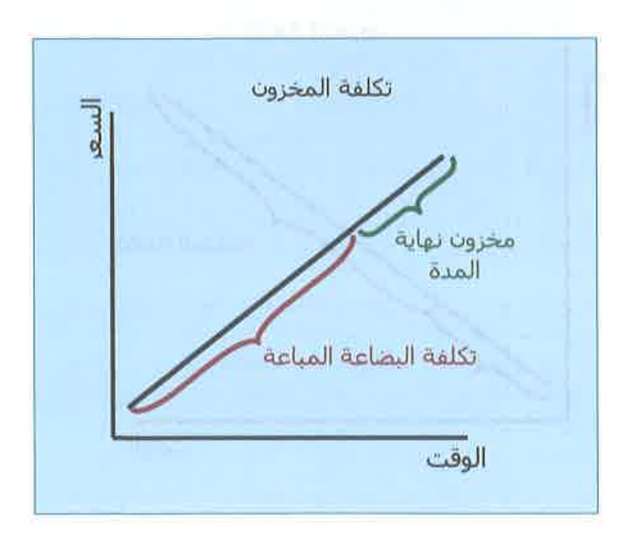
مثال على طريقة الوارد الولا الصادر اولا هو الفاكهة. عندما يشتري شخص ما تفاحة، سيحاول البائع بيع أقدم تفاحة أولاً لأنها إذا فسدت قبل بيعها فستصبح «قديمة»، مما يتسبب في خسارة حامل الفاكهة

ومع ذلك، ما لم يكن المخزون شديد التلف مثل التفاح، فلا يهم ما إذا كان العنصر الأول الفعلي المخزن هو العنصر المباع أم لا. سواء كان ذلك أم لا، يُفترض أن أول عنصر مخزن هو العنصر المباع في كل مرة يتم فيها البيع

في فترة ارتفاع التكاليف، سيؤدي استخدام طريقة الوارد اولا الصادر اولا إلى ارتفاع رصيد المخزون النهائي وانخفاض تكلفة البضاعة المباعة (وبالتالي زيادة الدخل التشغيلي) مقارنة بطريقة الوارد اخيرا الصادر اولا ، والتي سيتم تغطيتها بعد ذلك. يحدث هذا لأن أحدث الوحدات الأعلى تكلفة لكل صنف من أصناف المخزون لا تزال في متناول اليد في نهاية العام (مخزون أعلى) وبيعت أقدم وأقل الوحدات تكلفة من كل صنف من أصناف المخزون خلال العام (انخفاض تكلفة البضائع المباعة)

ملاحظة: بموجب طريقة الوارد اولا الصادر اولا ، يتم تقييم إنهاء المخزون بشكل أساسي بالتكلفة الحالية (أو تكلفة الاستبدال)، ويتم الإبلاغ عن تكلفة البضائع المباعة بتكلفة تاريخية قديمة. لذلك، تحتوي الميزانية العمومية على أرقام «حالية» لأن المخزون يتم تقييمه بالتكاليف الحالية.

في فترة ارتفاع الأسعار تكون طريقة الوارد أولا الصادر أولا كما يلي :



2) طريقة الوارد اخيرا الصادر أولا

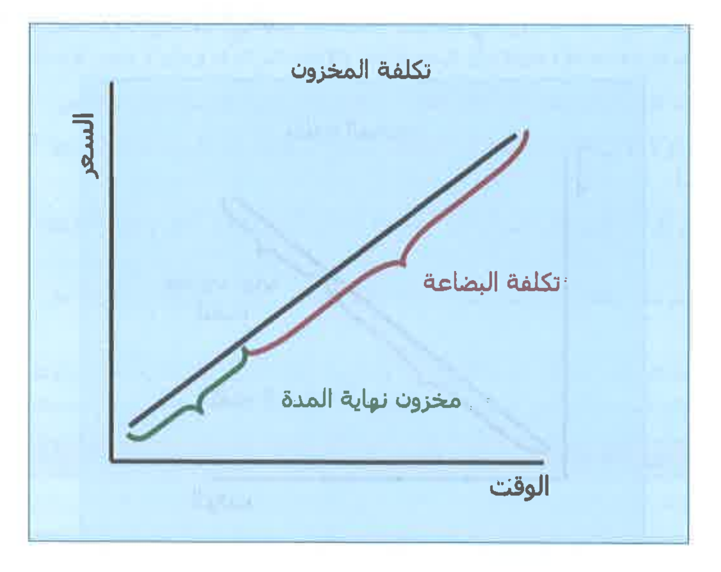
عند استخدام طريقة الوارد اخيرا الصادر اولا ، يُفترض أنه في كل مرة يتم فيها بيع الوحدة، تكون هي الوحدة التي تم شراؤها مؤخرًا - أحدث عنصر في المخزون. لذلك، سيتم تضمين أقدم بنود المخزون (والبنود الأقل تكلفة، بافتراض ارتفاع الأسعار) في إنهاء المخزون في الميزانية العمومية.

في فترة ارتفاع الأسعار، ستتسبب طريقة الوارد اخيرا الوارد اولا رصيد نهاية المدرة أقل و تكلفة البشاعة المباعة أعلى (وبالتالي دخل تشغيلي أقل) مقارنة بطريقة الوارد اولا الصادر اولا . في نهاية العام، لا تزال أقدم الأصناف الأقل تكلفة في المخزون وتم بيع أحدث الوحدات وأعلى تكلفة ويتم تحميلها على بيان الدخل كتكلفة للسلع المباعة.

يمكن مقارنة طريقة جرد الوارد اخيرا الصادر اولا بالمصعد. افترض أن حشدًا من الناس يصعدون إلى المصعد ويتجهون إلى نفس الطابق معًا. غالبًا ما يكون آخر شخص يخطو هو أول شخص يخرج لأن هذا الشخص هو الأقرب إلى الباب.

ملاحظة: بموجب طريقة الوارد اخيرا الصادر اولا ، يتم تقييم تكلفة البضائع المباعة بالتكلفة الحالية (أو تكلفة الاستبدال) للمخزون. يتم تسجيل المخزون في الميزانية العمومية بتكلفة تاريخية قديمة. لذلك، يحتوي بيان الدخل على أرقام «حالية» عليه لأن تكلفة السلع المباعة تقدر بالتكاليف الحالية.

طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا تكون على النحو التالي :



عندما تتم عملية بيع، يعتبر عنصر المخزون الأحدث والأعلى تكلفة مباعًا ويتم الإبلاغ عنه كتكلفة للبضائع المباعة بينما يفترض أن تظل الوحدة الأقدم والأقل تكلفة في المخزون النهائي

مثال : فيما يلي حركات شراء وبيع المخزون لشهر مارس لشركة المدينة المنورة. لاحظ أن الأسعار آخذة في الارتفاع.

	الوحدات	لكل وحدة
مخزون البداية	1000	5
3 مارس شراء	1,500	6
7 مارس بيع	900	
11مارس بيع	700	
20 مارس شراء	1000	7
21 مارس البيع	600	
29 مارس البيع	200	
مخزون آخر المدة	100	

قم بحساب المخزون النهائي وتكلفة البضائع المبيعة باستخدام طريقتي **الوارد أولا الصادر أولا و الوارد أخيرا الصادر أولا على النحو التالي :**

قبل الإجابة على هذه الأسئلة، من المفيد النظر إلى عدد الوحدات المتاحة للبيع لدى الشركة خلال الفترة وتحديد عدد الوحدات التي تم بيعها (وسوف تكون في تكلفة البضائع المباعة) وعدد الوحدات الموجودة في مخزون آخر المدة.

عدد الوحدات المباعة هو 2400. كان لدى الشركة 3500 وحدة متاحة للبيع خلال الفترة (1000 وحدة في المخزون الأولي بالإضافة إلى 2500 وحدة مشتراة)، ويحتوي المخزون النهائي على 1100 وحدة. ولذلك يجب أن يكون قد تم بيع 2400 وحدة (3500 – 1100). يمكن أيضًا جمع الوحدات المباعة في كل من المبيعات الفردية الأربعة خلال الشهر: 900 + 700 + 600 + 200 = 2400.

إجمالي قيمة البضائع المتاحة للبيع خلال الشهر هي 21000 دولار: (1000 × 5 دولار) + (1500 × 6 دولار) + (1000 × 7 دولار). وبالتالي يجب أن يكون إجمالي المخزون النهائي وتكلفة البضائع المباعة 21000 دولار في جميع الطرق. عندما يعرف أحد هذين المبلغين (المخزون أو تكلفة البضاعة المباعة)، يمكن تحديد الآخر من خلال النظر في الفرق بين إجمالي البضائع المتاحة للبيع (هنا، 21000 دولار) والمبلغ المعروف، كما هو موضح في التوضيحات أدناه.

الوارد أولا الصادر أولا

عند استخدام ما يصرف أولاً، يكون عادةً من الأسهل حساب المخزون النهائي. بمجرد حساب المخزون النهائي، قم بطرح المخزون النهائي من التكلفة الإجمالية لجميع الوحدات المتاحة للبيع، والتي تبلغ في هذا المثال 21000 دولار، لحساب تكلفة البضائع المبيعة. نظرًا لوجود 1100 وحدة في مخزون آخر المدة ويتم استخدام ما يصرف أولاً، فإن الوحدات الموجودة في مخزون آخر المدة هي الوحدات التي تم شراؤها مؤخرًا. وبالتالي، يتكون المخزون النهائي من 1000 وحدة تكلف كل منها 7 دولارات و100 وحدة تكلف كل منها 6 دولارات بإجمالي **7600** دولار . إذا كان المخزون النهائي هو 7600 دولار، فإن تكلفة البضائع المباعة هي **13400** دولار (21000 دولار - 7600 دولار).

الوارد أخيرا الصادر أولا

يمكن حساب قيم مخزون آخر المدة وتكلفة البضائع المبيعة بطريقة مشابهة جدا للطريقة الدورية التي يصرفها أولاً، باستثناء أن الوحدات البالغ عددها 1100 في المخزون النهائي هي أقدم الوحدات التي تم شراؤها. وبالتالي، يتضمن المخزون النهائي 1000 وحدة تكلف كل منها 5 دولارات و100 وحدة تكلف كل منها 6 دولارات، أي ما يعادل **5600** دولار . إذا كان المخزون النهائي يساوي 5,600 دولار ، فإن تكلفة البضائع المبيعة تساوي **15,400** دولار (21,000 دولار - 5,600 دولار).

ملاحظة : يجوز للشركة إجراء حساب السلعة الأحدث أو الأقدم إما في كل مرة تتم فيها معاملة المخزون، أو قد تقوم بذلك في نهاية الفترة. وعندما يتم ذلك بعد كل عملية جرد تسمى **الطريقة الدائمة** . وعندما يتم ذلك في نهاية الفترة تسمى **الطريقة الدورية** . الحسابات هي نفسها في كلتا الطريقتين، لكنها تتم بشكل متكرر أكثر في الطريقة الدائمة. أي حسابات في الامتحان ستكون باستخدام طريقة الفترة.

تقييم الممتلكات والمنشآت والمعدات (الأصول الثابتة)

تشتمل الممتلكات والمنشآت والمعدات - والتي تسمى أيضًا الأصول الثابتة أو الرأسمالية - على الأراضي والمباني والمعدات التي تم الحصول عليها للعمليات وليس لإعادة البيع. الأصول الثابتة هي أصول طويلة الأجل تمتلك جوهرًا ماديًا، وعادةً ما يتم استهلاكها.

بالنسبة للعديد من الشركات، تشكل "الممتلكات والمنشآت والمعدات" أكبر تصنيف للأصول في الميزانية العمومية، خاصة بالنسبة لشركات الإنتاج التي لديها مرافق إنتاج كبيرة. لذلك، من المهم أن تقوم الشركة بتقييم الأصول الثابتة وحسابها بشكل صحيح.

التسجيل الأولي للأصول الثابتة

يجب تسجيل الأصول الثابتة مبدئياً في السجلات المحاسبية بالتكلفة التاريخية، وهي المبلغ المدفوع مقابل **الأصل وجميع التكاليف الأخرى اللازمة لجعل الأصل جاهزاً للاستخدام** .

من المهم أن تكون على دراية بالتكاليف المدرجة في فئات مختلفة من الأصول الثابتة. وفيما يلي بعض التصنيفات الرئيسية للأصول والبنود الخاصة بكل تصنيف.

- **البنايات**، . سعر الشراء، وتكاليف تجديد أو إعداد المبنى، وتكلفة التصاريح، وأي ضرائب يتحملها المشتري، والتأمين المدفوع أثناء تشييد المبنى، والمواد والعمالة، والنفقات العامة للبناء.
- **آلات ومعدات** . تكلفة الآلة، والشحن، والمناولة، والضرائب، واختبار الآلة، والتركيب، وأي تكاليف أخرى لتجهيز الآلة للاستخدام المقصود. يمكن تضمين التدمير الجزئي للممتلكات، على سبيل المثال، إذا كان هناك حاجة إلى هدم جدار لتركيب الآلات على أرضية المصنع. إذا كان هناك حاجة إلى هدم الجدار لتركيب الآلات، فإن تكاليف الهدم وإعادة بناء الجدار يتم تضمينها في تكلفة الآلات.
- تكلفة **التحسينات** التي يتم إدخالها على المعدات بعد اقتنائها إلى التكلفة التاريخية للأصل إذا كانت التحسينات ستوفر فوائد مستقبلية.
- **أرض** . سعر شراء الأرض، بما في ذلك أي قروض عقارية يتحملها المشتري، وتكاليف المعاملات، وتكاليف إعداد الموقع، وتكاليف شراء وتدمير (تدمير) هيكل قائم، ومبلغ أي ضرائب عقارية متأخرة يتحملها المشتري، والتحسينات الدائمة، وغيرها التكاليف اللازمة لإعداد الأرض للاستخدام المقصود. يتم تضمين تكاليف تدمير مبنى قائم في تكلفة الأرض لأن الأرض ليست جاهزة للاستخدام المقصود حتى تتم إزالة المبنى.

ويجب التعامل مع أي عائدات من بيع أصل ناتج عن إعداد الأرض للاستخدام على أنها **تخفيض في تكلفة الأرض** ، وليس الدخل. على سبيل المثال، إذا تم إزالة الأشجار وبيع الأخشاب، يتم احتساب العائدات من بيع الأخشاب كتخفيض في تكلفة الأرض.

الاستهلاك

الاستهلاك هو التوزيع المنهجي والعقلاني لتكاليف الأصول الثابتة على مدى عمرها الإنتاجي المتوقع. وبعبارة أخرى، فإن الاستهلاك يطابق تكلفة الحصول على الأصل مع الإيرادات التي سيولدها الأصل على مدى عمره الإنتاجي عن طريق توزيع الاعتراف بتكلفة الاستحواذ على الفترة الزمنية التي سيكون خلالها الأصل مفيدا (توفير الإيرادات) للشركة. الاستهلاك هو وسيلة لتخصيص التكاليف. إنها عملية رياضية بحتة لتقسيم تكلفة الأصل بطريقة ما بين الفترات التي سيتم استخدامه فيها.

صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة

في كل عام، يتم تسجيل الاستهلاك عادةً عن طريق خصم مصروفات الاستهلاك (أو حساب المخزون لإهلاك التصنيع) وتسجيل **الاستهلاك المتراكم** . الاستهلاك المتراكم هو حساب تقييم يخفض القيمة الدفترية للأصول الثابتة، المسجلة بتكلفتها التاريخية، إلى قيمتها الدفترية. القيمة الدفترية هي تكلفة الأصول الثابتة مطروحًا منها الاستهلاك المتراكم. ستظل التكلفة التاريخية المسجلة في حساب الأصول الثابتة في وقت الاقتناء دون تغيير حتى التخلص منها ما لم تتم رسملة النفقات اللاحقة لهذا الأصل.

يحتوي قيد اليومية لتسجيل مصروفات الإهلاك أدناه على نفس النموذج، بغض النظر عن طريقة الإهلاك المستخدمة. يحدد الحساب الذي يتم إجراؤه لمصروف الاستهلاك المبلغ الذي يتم تسجيله في قيد اليومية التالي:

من حساب مصروف الاهتلاك

الى حساب مجمع الاهتلاك

يتم عرض حساب الإهلاك المتراكم في الميزانية العمومية كتخفيض أو تقييم لحساب الأصول الثابتة. في المثال التالي، 76.250 دولارًا هي القيمة الدفترية أو القيمة الدفترية للأصول الثابتة للشركة.

أصول ثابتة	$100,000	
يطرح : مجمع الاهتلاك	(23,750)	$76,250

ملاحظة: لا يتم تخفيض حساب الأصول الثابتة نفسه مع انخفاض قيمة الأصل

حساب الإهلاك

يتم استخدام أربع طرق لحساب مبلغ الإهلاك لتسجيل كل فترة. هناك حاجة إلى بعض المعلومات العامة قبل أن يتم حساب الإهلاك بأي من الطرق. المعلومات المطلوبة وتعريفات المصطلحات هي:

- **العمر الإنتاجي المقدر**. يُعرف أيضًا باسم "عمر الخدمة"، يشير "العمر الإنتاجي المقدر" إلى طول الفترة الزمنية التي من المتوقع أن يكون فيها الأصل مفيدًا والفترة الزمنية التي يتم خلالها الاعتراف بالاستهلاك. في نهاية عمره الإنتاجي، يجب أن يكون للأصل قيمة دفترية مساوية لقيمة الإنقاذ المقدرة.
- **قيمة الإنقاذ المقدرة**. تُعرف أيضًا باسم "القيمة المتبقية"، وتشير إلى "قيمة الإنقاذ المقدرة". القيمة التي من المتوقع أن يمتلكها الأصل في نهاية عمره الإنتاجي. ولا يجوز تخفيض القيمة الدفترية عن القيمة المتبقية. ومع ذلك، فإن بعض الشركات لديها سياسة محاسبية مفادها أن القيمة المتبقية هي دائمًا 0 دولار.
- **المبلغ القابل للاستهلاك أو الأساس القابل للاستهلاك**. القاعدة القابلة للاستهلاك هو المبلغ الذي سيتم استهلاكه على مدى العمر الإنتاجي للأصل. وهو يساوي المبلغ المرسمل (أي تكلفة الأصل) مطروحًا منه قيمته القابلة للإنقاذ

ملحوظة: لا يتم استهلاك الأرض أبدًا لأن العمر الإنتاجي للأرض غير محدود

طرق الاستهلاك

يمكن حساب رسوم الاستهلاك السنوية بأربع طرق رئيسية. بغض النظر عن طريقة الاستهلاك المستخدمة، فإن إدخال اليومية في الصفحة السابقة هو نفسه. الطرق الثلاث التالية هي ببساطة طرق مختلفة لحساب قيمة الاهتلاك.

1) طريقة القسط الثابت

تؤدي طريقة القسط الثابت إلى مبلغ متساوٍ من الاستهلاك يؤخذ كل فترة:

مصروف الاهتلاك = الأساس القابل للاستهلاك / القيمة الانتاجية

الأساس **القابل للاستهلاك** هو التكلفة الأولية للأصل (بما في ذلك جميع التكاليف المطلوبة لشراء الأصل وجعله جاهزا للاستخدام، مثل ضرائب المبيعات أو ضرائب القيمة المضافة، وتكاليف الشحن، وتكاليف التركيب) مطروحًا منها قيمة الإنقاذ المتوقعة.

ملاحظة : يعد الإهلاك بطريقة القسط الثابت أسهل طريقة لحساب الإهلاك. على هذا النحو، فإن طريقة الإهلاك هي التي ستظهر عادة في الأسئلة التي تتضمن الإهلاك ولكنها ليست أسئلة حول الإهلاك على وجه التحديد

تؤدي جميع طرق الاستهلاك الأخرى إلى انخفاض أكبر في القيمة في السنوات الأولى من عمر الأصل وانخفاض في القيمة في السنوات الأخيرة .وتسمى جميع طرق الإهلاك الأخرى **طرق الإهلاك المتسارع**

2) طريقة الاهتلاك المزدوج

معدل الاستهلاك السنوي في طريقة الاهتلاك المزدوج هو ضعف النسبة المئوية التي سيتم الاعتراف بها بموجب طريقة القسط الثابت، ولكن يتم تطبيق هذه النسبة المئوية على صافي القيمة الدفترية للأصل في بداية كل عام بدلاً من أساسه القابل للاستهلاك، كما هو الحال في استهلاك القسط الثابت.

مثال: إذا كان العمر الإنتاجي للأصل 10 سنوات، أخذ مصروف إهلاك كل سنة يعادل 20 %من القيمة الدفترية للأصل **في بداية العام** .يتم استخدام عشرين بالمائة لأن 20 %هي ضعف نسبة 10 %التي كان سيتم استخدامها كل عام في ظل طريقة القسط الثابت.

ومع ذلك، يتم تطبيق نسبة 20% على صافي القيمة الدفترية للأصل في بداية كل عام، بينما في حالة الإهلاك على القسط الثابت، سيتم تطبيق نسبة 10% على الأساس القابل للاستهلاك كل عام.

يتم احتساب الاستهلاك السنوي الذي سيتم تسجيله على النحو التالي

نسبة الاهتلاك المزدوج × **القيمة الدفترية للأصل في بداية الفترة المالية**

ملاحظة : في طريقة الرصيد المتناقص المزدوج يتم حساب مصروف الاستهلاك باستخدام القيمة الدفترية في **بداية الفترة** وليس على أساس الاستهلاك الأصلي

لا تؤخذ قيمة الإنقاذ في الاعتبار عند حساب تكلفة الاستهلاك الدوري. ومع ذلك، يتم استخدام قيمة الإنقاذ المتوقعة. بالقرب من نهاية العمر الإنتاجي للأصل، من المهم عدم تخفيض قيمة الأصل إلى ما دون قيمته القابلة للإنقاذ. **لذلك، يجب تعديل مبلغ الإهلاك للسنة الأخيرة بحيث تكون القيمة الدفترية الصافية للأصل بعد تسجيل إهلاك السنة الأخيرة مساوية لقيمته القابلة للإنقاذ** .

ملاحظة : تستخدم العديد من الشركات طريقة الاهتلاك المزدوج في السنوات القليلة الأولى من عمر الأصل ثم تتحول إلى طريقة القسط الثابت للسنوات المتبقية.

مثال :

تشتري شركة أصلا بتكلفة 100000 دولار بقيمة إنقاذ تقدر بـ 10000 دولار. العمر المفيد المقدر هو 4 سنوات.

والقاعدة القابلة للاستهلاك هي 90 000 دولار (محسوبة على أنها التكلفة ناقصة قيمة الإنقاذ). وبالنظر إلى فترة صلاحية مدتها 4 سنوات، فإن الاستهلاك السنوي المسجل في إطار طريقة الخط المستقيم سيكون 25 في المائة من الأساس القابل للاستهلاك. بموجب طريقة DDB، يبلغ الاستهلاك السنوي ضعفي 25٪، أو 50٪ من القيمة الدفترية الأولية للأصل. يجب حساب رسوم الاستهلاك للعام 1 قبل حساب رسوم الاستهلاك للعام 2 من أجل معرفة القيمة الدفترية في بداية العام 2، وما إلى ذلك.

السنة 1: القيمة الدفترية 100 000 دولار × 50% = الاستهلاك المسجل 50 000 دولار

السنة 2: 50000 دولار القيمة الدفترية (100000 دولار − 50000 دولار استهلاك مسجل في السنة 1) × 50% = 25000 دولار استهلاك مسجل

السنة الثالثة: 25000 دولار أمريكي القيمة الدفترية (100000 دولار أمريكي − 50000 دولار أمريكي استهلاك مسجل في السنة الأولى − 25000 دولار أمريكي استهلاك مسجل في السنة الثانية) × 50٪ = 12500 دولار أمريكي استهلاك مسجل

السنة الرابعة: 12500 دولار القيمة الدفترية (100000 دولار − 50000 دولار استهلاك مسجل في السنة الأولى − استهلاك 25000 دولار مسجل في السنة الثانية − استهلاك 12500 دولار مسجل في السنة الثالثة) × 50٪ = 6250 دولار. ومع ذلك، فإن تسجيل مبلغ 6250 دولارًا بالكامل كاستهلاك في العام 4 من شأنه أن يقلل القيمة الدفترية للأصل إلى ما دون قيمة الإنقاذ البالغة 10000 دولار. وهكذا، فإن الاستهلاك المسجل في السنة 4 لا يتجاوز 2 500 دولار (12 500 القيمة الدفترية − الاستهلاك البالغ 2 500 دولار = 10 000 دولار من دولارات الولايات المتحدة بعد السنة 4 يسجل الاستهلاك).

إجمالي الاستهلاك المسجل خلال السنوات من 1 إلى 4 هو 90000 دولار، ومبلغ الأساس القابل للاستهلاك (50000 دولار + 25000 دولار + 12500 دولار + 2500 دولار)، وفي نهاية 4 سنوات ستكون القيمة الدفترية الصافية للأصل هي قيمة الإنقاذ 10000 دولار.

ملاحظة : تستخدم طريقة الرصيد المتناقص المزدوج 200% من مبلغ القسط الثابت أو مرتين. يمكن أيضا استخدام أشكال أخرى من انخفاض استهلاك الرصيد باستخدام نسب مئوية مختلفة، مثل 150 % من مبلغ القسط الثابت

ملاحظة : مع جميع طرق الإهلاك الأخرى، يمكن حساب الإهلاك المسجل لأي سنة من عمر الأصل بشكل مستقل عن السنوات السابقة الأخرى. ومع ذلك، عند استخدام أسلوب الرصيد المتناقص، لحساب الإهلاك المسجل للسنة الثانية، على سبيل المثال، من الضروري أولاً حساب الإهلاك المسجل للسنة الأولى لمعرفة القيمة الدفترية المراد استخدامها في حساب إهلاك السنة الثانية. وقبل حساب إهلاك السنة الثالثة، يجب حساب الإهلاك للسنتين 1 و2، وهكذا.

في المقابل، في ظل طرق القسط الثابت ومجموع أرقام السنوات ووحدات الإنتاج (تتم مناقشة الأخيرين لاحقًا)، يمكن حساب الإهلاك لأي سنة لاحقة للسنة الأولى دون إجراء حساب أولي أي من مبالغ الإهلاك للسنوات السابقة.

3) مجموع أرقام السنوات

في طريقة مجموع السنوات ، يتم حساب مقدار الاستهلاك الذي سيتم تسجيله لأي فترة معينة باستخدام كسور بناءً على العمر الإنتاجي المقدر للأصل.

بموجب طريقة مجموع السنوات، يتم ضرب القاعدة القابلة للاستهلاك (تكلفة أقل قيمة الإنقاذ المقدرة) في جزء يتم تحديده باستخدام العمر الإنتاجي للأصل. مقام الكسر هو مجموع كل سنوات العمر النافع المقدرة للأصل. على سبيل المثال، إذا كان عمر الأصل نافعا يبلغ 5 سنوات، فإن المقام هو مجموع السنوات المفيدة: 5 + 4 + 3 + 2 + 1 = 15. البسط هو عدد السنوات المتبقية في عمره، بما في ذلك السنة التي يتم فيها حساب الاستهلاك.

وبالتالي، بالنسبة لأصل مدته 5 سنوات، فإن الاستهلاك المسجل في السنة الأولى هو 15/5 من الأساس القابل للاستهلاك. في السنة الثانية، سيكون الاستهلاك المسجل 15/4 من الأساس القابل للاستهلاك، في السنة الثالثة 15/3، وما إلى ذلك

إذا كان عدد السنوات أكبر من أن يجمعه بسهولة، يمكن حساب مجموع السنوات، أو مقام الكسر، باستخدام الصيغة التالية، حيث يمثل ن العدد الإجمالي لسنوات العمر النافع للأصل:

$$\text{مجموع أرقام السنوات} = \frac{ن(ن + 1)}{2}$$

مجموع أرقام السنوات = $\frac{5(5+1)}{2} = \frac{5 \times 6}{2} = 15$

يمكن أيضًا تحقيق مجموع أرقام السنوات المذكورة أعلاه من خلال الجمع التالي: 1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15

مثال : تشتري شركة أصلًا بتكلفة 100000 دولار أمريكي وتقدر قيمته المتبقية بـ 10000 دولار أمريكي. العمر الإنتاجي المقدر هو 4 سنوات القاعدة القابلة للاستهلاك هي 90.000 دولار (يتم حسابها على أنها التكلفة ناقصًا قيمة الإنقاذ). سيتم استهلاك هذه القاعدة القابلة للاستهلاك البالغة 90.000 دولار أمريكي على مدى العمر الإنتاجي للأصل البالغ 4 سنوات. مع عمر إنتاجي مدته 4 سنوات، يكون مجموع أرقام السنة 10 (1 + 2 + 3 + 4 = 10). لذلك، في السنة الأولى، ستسجل الشركة إهلاكًا يساوي 4/10 من القاعدة القابلة للاستهلاك، أو 36000 دولار. الحساب لكل سنة من السنوات الأربع هو أدناه:

السنة الأولى: 90,000 دولار × 4/10 = 36,000 دولار	
= السنة الثانية: 90,000 دولار × 3/10	27,000
= السنة الثالثة: 90,000 دولار × 2/10	18,000
= السنة الرابعة: 90,000 دولار × 1/10	9,000
المجموع **90.000** دولار	

إجمالي الاستهلاك المسجل على مدى عمر الأصل يساوي الأساس القابل للاستهلاك، والقيمة الدفترية النهائية تساوي قيمة الإنقاذ.

تقييم الأصول غير الملموسة

الأصول غير الملموسة هي الأصول غير المادية أو التي لا يمكن لمسها. إن محاسبة الأصول غير الملموسة تشبه إلى حد كبير محاسبة الممتلكات والمنشآت والمعدات التي لها نفس المشكلات:

1) التسجيل الأولي للأصل غير الملموس
2) استهلاك تكلفة الأصل غير الملموس (بالنسبة للأصول غير الملموسة، فإن الاستهلاك يعادل استهلاك الأصول الملموسة)

التسجيل الأولي للأصول غير الملموسة

مثل الأصول الثابتة، يتم تسجيل الأصول غير الملموسة بالتكلفة المدفوعة للحصول عليها بما في ذلك النفقات اللازمة لجعل الأصول جاهزة للاستخدام المقصود

ملاحظة : لا يتم تسجيل القيمة المنسوبة إلى الأصول المولدة داخليًا مثل براءات الاختراع (بخلاف رسوم التسجيل والرسوم القانونية لتقديم براءة الاختراع) أو شهرة العميل في الميزانية العمومية لأنها لا تستوفي تعريف الأصل. الأصل هو شيء نشأ من معاملة سابقة. القيمة المولدة داخليًا المنسوبة إلى أصول مثل براءات الاختراع وشهرة العملاء لم تنشأ من معاملة سابقة.

يتم عمومًا تحميل تكاليف البحث والتطوير عند تكبدها، وبالتالي لا يتم رسملتها أو إطفاؤها. على سبيل المثال، لن تؤدي براءة الاختراع الناتجة عن أنشطة البحث والتطوير إلى أصل في دفاتر الشركة التي طورتها، على الرغم من أن رسوم التسجيل والرسوم القانونية المدفوعة لتقديم براءة الاختراع قد يتم رسملتها في الميزانية العمومية وإطفاؤها.

الاستهلاك والمعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة

بعد تسجيل الأصول غير الملموسة، يجب تقييمها بشكل صحيح مع مرور الوقت.

- إذا كان للأصل **عمر محدود** - عمر محدود وقابل للتحديد - فهو يتم إطفاؤها على مدى تلك الحياة الإنتاجية.

المبلغ المطفأ للأصل غير الملموس محدد العمر هو تكلفته مطروحًا منها أي قيمة متبقية. ومع ذلك، عادةً ما تكون القيمة المتبقية صفرًا ما لم يكن للأصل غير الملموس قيمة لشركة أخرى وبالتالي يمكن بيعه. يجب أن يعتمد مبلغ مصروف الإطفاء المعترف به في كل فترة على النمط الذي سيتم من خلاله استخدام الأصل، إذا كان ذلك قابلاً للتحديد. عندما يتم الاعتراف بمصاريف الاستهلاك، يجب خصم المصاريف من حساب مصروفات الاستهلاك ويجب أن يكون الائتمان إما إلى حساب الأصول غير الملموسة المناسب أو إلى حساب استهلاك متراكم منفصل.

إذا تغير العمر المقدر للأصل غير الملموس محدود العمر، فيجب إطفاء القيمة الدفترية المتبقية في وقت التغيير بأثر مستقبلي على مدى العمر الإنتاجي المتبقي المعدل.

- إذا كان للأصل **عمر غير محدد** ، لا يتم إطفاء الأصل، ولكن يجب اختباره بانتظام للتأكد من انخفاض قيمته وتخفيضه إلى قيمته العادلة إذا تبين انخفاض قيمته.

- يجب تقييم **جميع الأصول غير الملموسة، بما في ذلك الأصول غير الملموسة المطفأة، بشكل منتظم لتحديد انخفاض القيمة** . ويجب الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة إذا أشار التقييم إلى أن القيمة الدفترية للأصل غير الملموس غير قابلة للاسترداد.

تقييم الالتزامات

الالتزامات هي التزامات حالية على المنشأة لنقل أو توفير منفعة أو منافع اقتصادية للآخرين. الالتزام الحالي هو الالتزام الموجود في تاريخ القوائم المالية. لكي يكون الكيان ملزمًا في الوقت الحاضر، يجب أن يكون ملزمًا، قانونيًا أو بطريقة أخرى، بدفع مبلغ معين من المال في المستقبل، أو أداء نوع ما من الخدمة أو تقييم منتج في المستقبل.

- وقد يتطلب الالتزام من المنشأة سداد مبالغ نقدية، أو قد يتطلب من المنشأة نقل أصول أخرى بما في ذلك الأسهم، أو تقديم خدمات، أو تحويل منافع اقتصادية أخرى أو الاستعداد للقيام بذلك. على سبيل المثال، يؤدي استلام النقد إلى إنشاء التزام إذا كان من المتوقع أن تقوم المنشأة المتلقية بتقديم سلعة أو خدمة أو استرداد النقد إذا لم يتم تقديم السلعة أو الخدمة في تاريخ معين.

- يتم تكبد الالتزامات بشكل روتيني في معاملات التبادل للحصول على أموال (أي اقتراض أموال) أو الحصول على السلع والخدمات التي يحتاجها الكيان لتشغيله. وقد يتم أيضًا تكبد الالتزام عن طريق بيع المنتجات بضمان أو كفالة تلزم المنشأة إما بالدفع نقدًا أو إصلاح أو استبدال أي منتجات معيبة

الوحدة الدراسية 22: ب.1. الاعتراف بالإيرادات وقياس الدخل

تحقق الإيرادات

يتطلب مبدأ الاعتراف بالإيرادات الاعتراف بالإيرادات في الفترة المحاسبية التي يتم فيها استيفاء التزام الأداء. ويتم الوفاء بالتزام الأداء عندما يحصل العميل على السيطرة على الأصل، ويكون الأصل هو السلعة أو الخدمة المنقولة إلى العميل. ولذلك، يجب الاعتراف بالإيراد لتصوير نقل البضائع أو الخدمات إلى العملاء بمبلغ يعكس المقابل (الدفعة) الذي تتوقع الشركة أن يكون من حقها الحصول عليه مقابل تلك السلع أو الخدمات.[43]

يعتمد معيار الاعتراف بالإيرادات على المبادئ وليس على القواعد . وهذا يعني أن تطبيقه سيتطلب حكمًا إداريًا فيما يتعلق بكيفية التعامل مع مواقف محددة. ومع ذلك بمجرد إصدار الأحكام المتعلقة بمواقف محددة، يجب تطبيقها بشكل متسق داخل وعبر وحدات مختلفة من الشركة. ولا يجوز أن تختلف وفقًا لحكم المحاسب الفردي أو وحدة التشغيل داخل الشركة.

يتضمن معيار الاعتراف بالإيرادات خمس خطوات:

---

[43] اسك 606-10-05-3

1) .تحديد العقد مع العميل

2) .تحديد التزامات الأداء المنفصلة في العقد

3) .تحديد سعر الصفقة

4) .تخصيص سعر المعاملة لالتزامات الأداء المنفصلة في العقد

5) . التعرف على الإيرادات **عندما أو حيث يتم استيفاء كل التزام الأداء**

قد لا تتطلب معاملة معينة جميع الخطوات الخمس، وقد لا يلزم دائمًا تطبيق الخطوات بالترتيب أعلاه. لا يتم تنظيم معيار الإيرادات وفقًا للخطوات الخمس، ولكن يتم .توفير الخطوات الخمس كمنهجية للشركات لاستخدامها لتحديد كيفية حساب معاملة معينة

بالنسبة لمعظم المعاملات، يكون الاعتراف بالإيرادات واضحًا وسهلاً للغاية. عندما يكون هناك تحويل متزامن للنقد للبضائع أو الخدمات المشتراة، يتم الاعتراف .بالإيراد في ذلك الوقت

تشمل المواقف التي يصبح فيها الاعتراف بالإيرادات أكثر تعقيدا مشاريع البناء طويلة الأجل مثل المباني أو بناء السفن، وعقود الخدمة طويلة الأجل التي يلزم فيها .تقديم عدد من الخدمات المختلفة على مدى فترة طويلة من الزمن

.تقع مشكلات التعرف على الإيرادات المرتبطة بهذه المواقف خارج نطاق هذا الاختبار

ممارسات التعرف على النفقات

مبدأ الاعتراف بالمصروفات، والذي يطلق عليه عادة **مبدأ المطابقة** ، على أن الاعتراف بالنفقات يرتبط بصافي التغيرات في الأصول وكسب الإيرادات. يجب ،الاعتراف بالمصروفات خلال الفترة الناتجة عن نقل السيطرة على البضائع أو الخدمات إلى العملاء والاعتراف بالإيرادات المرتبطة بها خلال تلك الفترة. وبالتالي يجب الاعتراف بالنفقات عندما يساهم العمل أو المنتج في الإيرادات. يتم تنفيذ مبدأ الاعتراف بالنفقات من خلال مطابقة الجهود (أو النفقات) مع الإنجازات .(الإيرادات)

:يتم الاعتراف بالمصروفات بإحدى الطرق الثلاث التالية

1) **.السبب والنتيجة** : يتم الاعتراف بتكلفة السلعة المباعة كتكلفة للبضائع المباعة عندما يساهم بيع السلعة في الإيرادات

2) **.التخصيص المنهجي والعقلاني** مثل الإهلاك، المتعلق بصافي التغيرات في الأصول

3) **.الاعتراف الفوري** : إذا لم توفر المصروفات منفعة مستقبلية، يتم الاعتراف بها على الفور

الأرباح والخسائر

المكاسب والخسائر هما من العناصر التي تشكل قائمة الدخل (جنبا إلى جنب مع الإيرادات والمصروفات). ومن المهم أن نتذكر أن المكاسب والخسائر هي نتائج . المعاملات التي **لا تشكل جزءًا من العمليات العادية للشركة**

- **المكاسب** هي الزيادات في حقوق الملكية الناتجة عن المعاملات التي لا تشكل جزءا من العمليات الرئيسية أو المركزية للشركة والتي لا تنتج عن .إيرادات أو استثمارات أصحاب المنشأة
- **الخسائر** هي النقصان في حقوق الملكية الناتج عن المعاملات التي لا تشكل جزءا من العمليات الرئيسية أو المركزية للشركة والتي لا تنتج عن .مصروفات أو توزيعات تتم على مالكي المنشأة

يعتمد الفرق بين الإيرادات والمكاسب وبين النفقات والخسائر على الأنشطة النموذجية للشركة. على سبيل المثال، بيع منتج كجزء من العمليات العادية للشركة يشكل إيرادات. ومع ذلك، فإن بيع الأصل الثابت الذي كان يستخدم سابقًا في عمليات الشركة لا يعد جزءًا من العمليات المنتظمة للشركة، وبالتالي فإن زيادة المبلغ المستلم .للأصل عن صافي قيمته الدفترية يعد مكسبًا وليس إيرادات. إذا كان المبلغ المستلم للأصل أقل من صافي قيمته الدفترية، فإن العجز يمثل خسارة وليس مصروفًا

المكاسب والخسائر الناتجة عن التصرف في الأصول الثابتة

،أحد الأمثلة الأكثر شيوعًا للمعاملة التي تؤدي إلى ربح أو خسارة هو التخلص من الأصول الثابتة. يعد استخدام الأصول الثابتة جزءًا من العمليات الرئيسية للشركة لكن بيع (التخلص) من الأصول الثابتة ليس جزءًا من سبب وجود الشركة. ولذلك، عندما تقوم الشركة ببيع أصل ثابت، فإن الفرق بين القيمة الدفترية للأصل الثابت والنقد (أو القيمة العادلة للأصول الأخرى المستلمة) سيتم إدراجه في قائمة الدخل كربح أو خسارة. الربح أو الخسارة هو الفرق بين المبلغ المستلم للبيع والقيمة الدفترية للأصل (الأصول) الثابتة، والتي تتكون من التكلفة التاريخية مطروحًا منها الاستهلاك المتراكم

مثال رقم 1 : تقدم شركة آرتشر خدمات المقاولات. وتمتلك ثلاثين مولداً بقدرة 8000 واط لمواقع البناء. وقد قررت الإدارة أن المولدات بقدرة 8000 واط غير كافية لاحتياجاتها واستبدلتها بمولدات جديدة بقدرة 12000 واط. تبلغ القيمة الدفترية للمولدات المستخدمة 40,000 دولار، وهي مسجلة حاليًا في النظام المحاسبي على النحو التالي:

المعدات (التكلفة)	65000 دولار
ناقصاً: الاستهلاك المتراكم - المعدات	(25,000)

وبعد ثلاثة أشهر، أكمل آرتشر بيع المولدات بقدرة 8000 واط مقابل 28000 دولار مخصومًا منها رسوم الوسيط البالغة 1000 دولار. الخسارة هي الفرق بين مبلغ 27000 دولار المستلم للبيع وصافي القيمة الدفترية البالغة 40000 دولار أو 13000 دولار. يسجل آرتشر البيع على النحو التالي:

من حساب النقد 27000

من حساب مجمع الاهتلاك 25000

من حساب خسارة من بيع الات 13000

الى حساب الات 65000

سيتم الابلاغ عن الخسارة البالغة 13000 دولار في بيان الدخل.

مثال رقم 2 : تم بيع المولدات بقدرة 8000 واط بمبلغ 50000 دولار أمريكي مخصومًا منها رسوم الوسيط البالغة 1750 دولارًا أمريكيًا. الربح هو الفرق بين المبلغ المستلم البالغ 48,250 دولارًا أمريكيًا وصافي القيمة الدفترية البالغة 40,000 دولارًا أمريكيًا، أو 8,250 دولارًا أمريكيًا. يتم تسجيل البيع على النحو التالي:

من حساب النقد 48,250

من حساب مجمع الاهتلاك 25,000

الى حساب الات 65,000

الى حساب أرباح من بيع الات 8250

سيتم الإبلاغ عن المكاسب البالغة 8,250 دولارًا في بيان الدخل.

بنود بيان الدخل الأخرى

المكاسب والخسائر غير العادية

المكاسب والخسائر غير العادية هي المكاسب والخسائر التي تعتبرها الشركة ذات طبيعة غير عادية أو من نوع يشير إلى قلة الحدوث أو كليهما. بعض الأمثلة على الخسائر غير العادية هي الخسائر في المخزون أو الأصول الأخرى التي تضررت في رسوم الحريق وإعادة الهيكلة. حتى يتمكن المستخدمون من التنبؤ بشكل أفضل بالمبالغ والتوقيت وعدم اليقين أو احتمالات التدفقات النقدية المستقبلية، قد تتطلب الخسائر غير العادية عرضًا منفصلاً لبيان الدخل.

، فإن المكاسب والخسائر غير العادية جزء من الإيرادات المتأتية من العمليات المستمرة. يتم الإبلاغ عن المكاسب والخسائر غير العادية بشكل عام على أنها مكاسب وخسائر غير تشغيلية ضمن الإيرادات من العمليات المستمرة. وينبغي تجميع المكاسب أو الخسائر غير العادية ذات الطابع المماثل التي ليست مادية بشكل فردي، أي مجتمعة على خط واحد. وينبغي عرض المكاسب أو الخسائر غير العادية المادية كبنود منفصلة أو، بدلا من ذلك، الإفصاح عنها في الملاحظات على البيانات المالية.الدخل من العمليات المستمرة

في بيان الدخل، يتم تسجيل الدخل من العمليات المستمرة بشكل منفصل عن الدخل من العمليات المتوقفة.

الدخل من العمليات المستمرة هو الإيرادات ناقص النفقات من جميع العمليات التجارية الجارية، بعد خصم ضريبة الدخل المطبقة. العمليات المستمرة هي العمليات التجارية التي لم يتم إيقافها، وبالتالي من المتوقع أن تستمر في المستقبل.

لا يقتصر الدخل من العمليات المستمرة على الدخل التشغيلي. وتشمل البنود غير التشغيلية مثل الأرباح والخسائر غير التشغيلية، والبنود المالية مثل إيرادات الفوائد ومصروفات الفوائد، وضرائب الدخل على العمليات المستمرة، طالما أن تلك البنود مرتبطة بأنشطة أعمال لم تكن ولن يتم توقف.

يظهر سطر بعنوان "الدخل من العمليات المستمرة" في بيان الدخل فقط إذا كان لدى الشركة دخل من العمليات المتوقفة للإبلاغ عنه. إذا كان هناك دخل من العمليات المتوقفة سيتم الإبلاغ عنه (يتم تغطيته لاحقًا)، يظهر الدخل من العمليات المتوقفة في بيان الدخل أسفل الدخل من العمليات المستمرة.

العمليات المتوقفة

وتعرّف العملية المتوقفة بأنها جزء رئيسي بالشركة أو مجموعة من الاجزاء كيان محتجز للبيع أو تم التصرف فيه عن طريق البيع أو غير ذلك مما يمثل تحولا استراتيجيا يكون له أو سيكون له أثر كبير على عمليات الكيان ونتائجه المالية. ويمكن أن يشمل أي تحول استراتيجي يكون له أو سيكون له تأثير كبير على العمليات والنتائج المالية التصرف في العمليات في منطقة جغرافية رئيسية أو التصرف في مجال رئيسي من مجالات الأعمال، أو استثمار رئيسي في الأسهم، أو أجزاء رئيسية أخرى من الكيان.

يتم الإبلاغ عن جميع المكاسب أو الخسائر التي يتكبدها العنصر الذي توقف عن العمل، بما في ذلك الربح أو الخسارة في عمليات أحد المكونات المحتفظ بها للبيع أو الربح أو الخسارة عند التصرف في أحد المكونات، بعد خصم الضريبة في الفترة التي حدث فيها الربح أو الخسارة. يتم الجمع بين المكاسب أو الخسائر من عمليات العنصر الذي تم إيقافه والمكاسب أو الخسائر من التصرف، عند التصرف، والإبلاغ عنها في سطر واحد، يليه تأثير ضريبة الدخل على السطر التالي، إما منفعة ضريبية (للخسارة) أو مصروفات ضريبية (للربح)، يليها الدخل بعد الضريبة أو الخسارة في العمليات المتوقفة. يجب الإبلاغ عن المكاسب/الخسائر، والمصروفات

الضريبية أو المزايا الضريبية المرتبطة بكسب أو خسارة العنصر الذي تم إيقافه، وصافي الدخل أو الخسارة في العمليات المتوقفة دون الدخل من العمليات المستمرة، على النحو التالي.

إذا كان لدى الشركة دخل من العمليات المتوقفة، فإن قائمة دخلها تبدو كما يلي:

إيرادات المبيعات	$XXXXX	
تكلفة البضاعة المباعة	XXXX	
مجمل الربح	$XXXXX	
المصاريف الإدارية و البيعية	XXX	
الربح التشغيلي	$XXXXX	
الفوائد و توزيعات الارباح	XXX	
مصروف الفوائد	XXX	
(أرباح و خسائر غير تشغيلية)	XXXX	
الأرباح من الانشطة التشغيلية المستمرة قبل الضريبة	$XXXXX	
مخصص الضريبة من الأنشطة التشغيلية المستمرة	XXXX	
الأرباح من الأنشطة التشغيلية		$ XXXX
العمليات المتوقفة		
أرباح و خسائر الأنشطة المتوقفة	XXXX	
منافع الضريبة او مصروف الضريبة	XXX	
الربح او الخسارة من الأنشطة المتوقفة		XXXX

بالإضافة إلى الإبلاغ عن نتائج عمليات المنشأة المتوقفة في الفترة الحالية، يجب على الشركة أيضًا **إعادة تصنيف صافي الدخل أو الخسارة من العمليات المتوقفة إلى العمليات المتوقفة في أي بيانات دخل للفترة السابقة** يتم عرضها للمقارنة. تتم إعادة تصنيف نتائج التشغيل للفترة السابقة بحيث تكون البيانات المالية للفترة السابقة قابلة للمقارنة مع البيانات المالية للفترة الحالية.

بمعنى آخر، يجب إزالة جميع المكاسب والخسائر من المكون الذي سيتم إيقافه من الدخل من العمليات المستمرة حتى يتمكن مستخدمو البيانات المالية من معرفة الدخل من العمليات المستمرة دون عمليات المكون الذي تم التخلص منه أو الذي سيتم التخلص منه.

تستخدم الشركات سطر " **الدخل من العمليات المستمرة** " في بيان الدخل فقط عند حدوث أرباح أو خسائر من العمليات المتوقفة.

الدخل الشامل وبيان الدخل

يتم تعريف الدخل الشامل على أنه "التغيير في حقوق الملكية (صافي الأصول) لكيان تجاري خلال فترة من المعاملات والأحداث والظروف الأخرى من المصادر غير المالكة. يشمل جميع التغييرات في حقوق الملكية خلال فترة ما باستثناء تلك الناتجة عن استثمارات المالكين والتوزيعات على المالكين. "

تشمل مكونات الدخل الشامل جميع الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر خلال فترة ما. وينتج عن تجميع معظم عناصر الإيرادات الشاملة إيرادات صافية ترد في بيان الإيرادات. ومع ذلك، يتم تضمين بعض الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر في الدخل الشامل ولكنها مستبعدة من صافي الدخل في بيان الدخل. تسمى هذه البنود إيرادات شاملة أخرى، ويتم الإبلاغ عنها في حساب في قسم الأسهم في الميزانية العمومية يسمى الدخل الشامل الآخر المتراكم . وبما أنه حساب ميزانية عمومية، فهو حساب دائم، ولا يقفل رصيده في نهاية الفترة كما هي الأرصدة في حسابات بيان الإيرادات. وبالتالي، فإن الإيرادات الشاملة الأخرى لفترة ما هي مبلغ التغيير في حساب الإيرادات الشاملة الأخرى المتراكمة خلال الفترة.

يتضمن بيان الدخل الشامل بيان الدخل بالإضافة إلى بنود الدخل الشاملة الأخرى. لدى الشركة خيار الإبلاغ عن صافي الدخل والإيرادات الشاملة الأخرى إما في بيان مالي مستمر واحد أو في بيانين ماليين منفصلين ولكن متتاليين.

القائمة المحددة للمعاملات التي يتم الإبلاغ عنها كبنود دخل شاملة أخرى وغير مدرجة في بيان الدخل خارج نطاق هذا الاختبار. تحتاج فقط إلى معرفة أن الدخل الشامل هو مقياس للدخل يتضمن جميع معاملات الشركة باستثناء المعاملات مع المالكين. الأمثلة الشائعة للمعاملات مع المالكين التي لم يتم الإبلاغ عنها في بيان الدخل الشامل هي:

1) بيع وإعادة شراء أسهم الشركة، و
2) توزيعات الأرباح المدفوعة من قبل الشركة.

الوحدة الدراسية 23: ب.1. معاملات الأسهم

حقوق الملكية، أو حقوق المساهمين، هي عنصر "التوازن" في الميزانية العمومية. تمثل الأصول ما تمتلكه الشركة، وتمثل الالتزامات ما تدين به الشركة لأطراف خارجية، وتمثل حقوق الملكية ما تدين به الشركة لأصحاب الشركة. بغض النظر عن شكل العمل أو العدد الإجمالي للمالكين، فمن المرجح أن يكون لهؤلاء المالكين مطالبة ببعض أصول الشركة، ممثلة بحقوق المالكين في الميزانية العمومية. وبشكل أكثر رسمية، يتم تعريف حقوق الملكية على أنها الحصة المتبقية في أصول المنشأة بعد خصم التزاماتها. من الناحية النظرية، إذا قام المالكون بتصفية الشركة، فإن حقوق المالك تمثل المبلغ المستحق لهم بعد تصفية جميع الأصول وسداد الديون الخارجية. ومع ذلك، يتم تسجيل الأصول بقيمتها التاريخية ولكن سيتم تصفيتها بالقيمة السوقية، وهذان المبلغان لا يتماثلان أبدًا.

تعتمد الحسابات المحددة التي تمتلكها الشركة في قسم حقوق الملكية في ميزانيتها العمومية على شكل الشركة. سيكون للملكية الفردية حساب رأس مال واحد للمالك، في حين سيكون لدى الشراكة حساب رأس مال لكل شريك.

> **"ملاحظة : في الاختبار، يمكن استخدام "حقوق الملكية" و"حقوق المساهمين" و"حقوق المساهمين" بشكل تبادلي. بالإضافة إلى ذلك، يمكن استخدام "حقوق الملكية** بدون كلمة "المالكين" أو "المساهمين" أو "المساهمين" التي تسبقها.

حقوق المساهمين في الشركات

تتضمن الميزانية العمومية للشركات تصنيفين رئيسيين لأسهم المالكين: رأس المال المساهم والأرباح المحتفظ بها.

1) **يتكون رأس المال المساهم من الأصول التي وضعها المالكون في الشركة مقابل حصتهم من ملكية الشركة. يتم تسجيل القيمة العادلة لما يتم استلامه مقابل الأسهم، سواء كانت نقدية أو أصل آخر، في حسابين مختلفين للأسهم:**

يسجل حساب الأسهم الرأسمالية القيمة المذكورة أو الإسمية للأسهم التي تم بيعها. سيكون لدى الشركة حسابات رأسمالية مختلفة لكل نوع مختلف من الأسهم التي أصدرتها.

يتكون حساب رأس المال المدفوع الإضافي من القيمة المستلمة للأسهم التي كانت أعلى من القيمة المعلنة أو الإسمية. قد يكون للشركة عدد من الحسابات المختلفة إما لأنواع معينة من الأسهم أو معاملات محددة.

2) **تمثل الأرباح المحتجزة الأرباح غير الموزعة للشركة التي أعيد استثمارها في الشركة. يمكن أن تسمى هذه أيضًا الأرباح غير الموزعة.**

قد تبيع الشركات نوعين عامين من الأسهم: الأسهم العادية أو الأسهم المفضلة. يعتمد شكل ونوع المخزون على الطريقة التي سجلت بها الشركة المخزون والخصائص التي أعطتها لها الشركة.

الأسهم العادية المباعة

أنواع الأسهم العادية

يتم تصنيف الأسهم العادية وفقًا لما إذا كانت لها قيمة «إسمية» أم لا. القيمة الاسمية هي القيمة المعلنة لكل سهم من الأسهم، على الرغم من أن القيمة الاسمية لا تؤثر على سعر بيع السهم. يتم تخصيص القيمة الاسمية للأسهم عند تسجيلها ولا تحتاج إلى أي مبلغ محدد. في الواقع، القيمة الاسمية عادة ما تكون صغيرة.

تمثل القيمة الاسمية لجميع الأسهم الصادرة رأس المال القانوني أو المعلن للشركة. رأس المال القانوني هو الجزء من رأس المال المساهم المطلوب بموجب القانون للاحتفاظ به في الأعمال التجارية، ولا يمكن توزيعه كأرباح. بسبب القيود المفروضة على توزيع رأس المال القانوني للشركات، غالبًا ما تختار أن يكون لها قيمة اسمية منخفضة جدًا على أسهمها.

عندما يتم إصدار الأسهم وبيعها لأول مرة، يتم قيد القيمة الاسمية للأسهم في حساب الأسهم العادية ويتم قيد بقية الأموال النقدية المستلمة في حساب الأسهم العادية المدفوعة الإضافية.

والنوعان من الاسهم إلى وجود أو عدم وجود قيمة اسمية هما:

- **القيمة الاسمية(أو المعلنة)** عندما يكون للسهم قيمة اسمية، فإن قيمته الاسمية هي الحد الأقصى لمبلغ المسؤولية الشخصية للمساهم تجاه دائني الشركة. طالما أن القيمة الاسمية قد تم دفعها إلى الشركة من قبل المساهمين مقابل شرائهم للإصدار الأصلي للسهم، فإن المساهمين يحصلون على فوائد المسؤولية المحدودة، وتقتصر احتمالية تعرضهم للخسارة على المبلغ الذي دفعوه مقابل أسهمهم.

  إذا تم إصدار السهم في الأصل بأقل من قيمته الاسمية (بخصم)، فقد يُطلب من مالكي السهم دفع مبلغ الخصم للدائنين إذا تمت تصفية الشركة لاحقًا وسيتعرض الدائنون لخسائر.

ملاحظة: في معظم الدول، لا يسمح للشركة بإصدار أسهم بأقل من القيمة الاسمية

- **لا وجود للقيمة الاسمية**. إذا لم يكن للسهم قيمة اسمية، فإن رأس المال القانوني هو المبلغ الإجمالي الذي يتم استلامه عند إصدار الأسهم، ويتم إضافة المبلغ الكامل المستلم إلى حساب الأسهم العادية.

إصدار الأسهم العادية

عندما يتم إصدار الأسهم العادية نقدًا، فإن قيد دفتر اليومية لإصدار الأسهم العادية أو المفضلة هو:

من حساب النقد

الى حساب الأسهم العادية

الى حساب الزيادة في رأس المال المدفوع

الإدخال أعلاه هو الدخول الأساسي للمجلة لجميع مبيعات الأسهم، بما في ذلك الأسهم المفضلة. بالنسبة للأسهم المفضلة، يتم تغيير أسماء الحسابات من «الأسهم العادية» إلى «الأسهم المفضلة» ومن «الأسهم الإضافية المدفوعة في رأس المال العادي» إلى «الأسهم الإضافية المدفوعة في رأس المال المفضلة».

لا يهم ما إذا كان سعر بيع الأسهم أعلى أو أقل من القيمة العادلة للأسهم. يتم خصم النقد مقابل مبلغ النقد المستلم ويتم تخصيص المبلغ المستلم بين الأسهم العادية و الزيادة في رأس المال المدفوع. المبلغ الوحيد الذي سيذهب إلى الأسهم العادية أو حساب الأسهم المفضلة هو القيمة الاسمية للأسهم المباعة.

توزيعات الأرباح

توزيعات الأرباح هي توزيع الأرباح الحالية أو الأرباح المحتجزة للشركة على أصحابها. يؤدي الإعلان عن أرباح نقدية أو أرباح عقارية إلى تقليل إجمالي حقوق المساهمين عن طريق توزيع أصل (نقدًا أو ممتلكات أخرى) أو تحمل التزام (أرباح الأسهم المستحقة إذا لم يتم توزيع أرباح الأسهم على الفور)

يمكن دفع أرباح الأسهم بأشكال مختلفة، ولكن الشكل الأكثر شيوعًا هو النقد. وأيًا كان شكل الأرباح، يتم توزيع بعض أصول الشركة على المساهمين

1) الأرباح النقدية

توزيعات الأرباح النقدية هي الشكل الأكثر شيوعًا لتوزيعات الأرباح، كما أن إدخالات دفتر اليومية للأرباح النقدية أبسط من تلك الخاصة بالأنواع الأخرى من أرباح الأسهم. أحد المجالات المهمة المتعلقة بأرباح الأسهم هو التواريخ التي تحكم الدفع لأن تلك التواريخ تحدد متى يتم إجراء إدخالات دفتر اليومية. التواريخ الثلاثة المتعلقة بتوزيع الأرباح النقدية مذكورة أدناه:

1) تاريخ **الإعلان** هو اليوم الذي يعلن فيه مجلس الإدارة رسميًا عن توزيع الأرباح. كما يعلن المَجلس عن تاريخ القيد وتاريخ الدفع. في تاريخ الإعلان عن توزيعات الأرباح، يتم الخصم من حساب الأرباح المحتجزة، مما يؤدي إلى تقليل رصيد الأرباح المحتجزة، ويتم إضافة التزام "أرباح الأسهم المستحقة الدفع". إن مبلغ قيد اليومية هو مبلغ تقديري لأن العدد الدقيق للأسهم التي سيتم دفع الأرباح لها قد يتغير بين تاريخ الإعلان وتاريخ التسجيل.

إن إعلان الأرباح **يقلل من رأس المال العامل**[44] لأن الدخول يزيد من التزامات الشركة المتداولة.

قيد اليومية في تاريخ الإعلان هو:

من حساب الأرباح المحتجزة

الى حساب توزيعات الأرباح المستحقة

2) تاريخ **التسجيل** هو التاريخ المستخدم لتحديد من سيحصل بالفعل على الأرباح. أي شخص يملك أسهم في تاريخ التسجيل يحصل على الأرباح عند دفعها. من الناحية النظرية، لا يتم إجراء أي قيد في دفتر اليومية في تاريخ التسجيل لأن القيد في تاريخ الإعلان يعترف بالالتزام والتخفيض في الأرباح المحتجزة. ومع ذلك، قد تحتاج الشركة إلى إجراء إدخال في تاريخ التسجيل لتعديل التقدير الذي تم إجراؤه في تاريخ الإعلان فيما يتعلق بالمجموع المحسوب لأرباح الأسهم المستحقة الدفع.

3) تاريخ **الدفع** هو التاريخ الذي يتم فيه دفع الأرباح. عندما يتم دفع أرباح الأسهم، يتم إلغاء الالتزام، ويتم تخفيض الحساب النقدي. إدخال دفتر اليومية هو:

من حساب توزيعات الأرباح المستحقة

الى حساب النقد

2) أرباح الأسهم

يحدث توزيع أرباح الأسهم عندما توزع الشركة توزيعات أرباح في شكل أسهم إضافية. سيؤدي إدخال المجلة لتسجيل أرباح الأسهم إلى تحويل بعض المبلغ من الأرباح المحتجزة إلى حسابات الأسهم العادية و حساب الزيادة في رأس المال. التحويل من الأرباح المحتجزة ضروري لأنه على الرغم من عدم توزيع النقد على المساهمين، فإن بعض أرباح الشركة الآن «مستحقة» للمساهمين في شكل الأسهم الصادرة في توزيعات أرباح الأسهم. أيضًا، تمتلك الشركة الآن المزيد من الأسهم القائمة، ويجب الاعتراف بالعدد المتزايد من الأسهم القائمة وتسجيلها. يتم الاعتراف والتسجيل من خلال تقليل الأرباح المحتجزة وزيادة الأسهم العادية و حساب الزيادة في رأس المال . نظرًا لأن جميع التغييرات تحدث داخل قسم حقوق الملكية في الميزانية العمومية، فإن القيمة الإجمالية لأسهم الشركة لا تتغير من خلال توزيعات أرباح الأسهم، على الرغم من إعادة توزيع المبالغ في حسابات الأسهم المختلفة.

يعتمد إدخال اليومية المطلوب على حجم الأرباح.

[44] يتم حساب رأس المال العامل كأصول متداولة مطروحًا منها الالتزامات المتداولة.

أرباح الأسهم الصغيرة

.عادةً ما تكون أرباح الأسهم الصغيرة أقل من **20-25**٪ من إجمالي الأسهم القائمة

: الأسهم الصادرة في أرباح الأسهم الصغيرة ويتم تقييمها **بالقيمة العادلة للأسهم في تاريخ الإعلان**

من حساب الأرباح المحتجزة على اساس القيمة العادلة للأسهم التي سيتم إصدارها

الى حساب الأسهم العادية - قابلة للإصدار كأرباح على اساس القيمة الاسمية للأسهم

الى حساب رأس المال المدفوع الإضافي - الأسهم العادية بالقيمة المتبقية (الفرق بين القيمة العادلة و القيمة الاسمية)

.يتم تسجيل قيد اليومية أعلاه في تاريخ الإعلان **ولا يتم إجراء أي تعديل على المبلغ لأي تغيير في القيمة العادلة** للأسهم بين تاريخ الإعلان وتاريخ الإصدار

: ملاحظة : حتى لو تم توزيع أسهم الأسهم في وقت لاحق، فلن يتم إعداد **أي أرباح مستحقة** لتوزيع الأسهم. وبدلا من ذلك، يتم الائتمان لحساب يسمى **الأسهم العادية - التي يمكن إصدارها كأرباح** في قسم الأسهم في الميزانية العمومية أو اسم مشابه. وبالتالي، لا يتم تسجيل أي التزام في الميزانية العمومية لتوزيعات أرباح الأسهم.

:في تاريخ إصدار السهم وتوزيع أرباح الأسهم الصغيرة يتم تسجيل القيد التالي

من حساب الأسهم العادية - قابلة للإصدار كأرباح على اساس القيمة الاسمية للأسهم

الى حساب الأسهم العادية – على اساس القيمة الاسمية

أرباح أسهم كبيرة

عادةً ما تكون أرباح الأسهم الكبيرة أكثر من **20-25**٪ من إجمالي الأسهم القائمة. إذا كانت أرباح الأسهم عبارة عن أرباح كبيرة للأسهم ، فإن قيد اليومية يعتمد **على القيمة الاسمية للأسهم**

من حساب الأرباح المحتجزة على اساس القيمة الاسمية

الى حساب الأسهم العادية على أساس القيمة الاسمية

عند إصدار السهم، يتم خصم الأسهم العادية القابلة للإصدار كحساب توزيعات أرباح ويتم إضافة القيمة الاسمية للأسهم المصدرة إلى حساب الأسهم العادية

الأرباح المحتجزة

حساب الأرباح المحتجزة هو الوجهة النهائية لجميع حسابات بيان الدخل (الإيرادات والمصروفات والأرباح والخسائر). يمثل حساب الأرباح المحتجزة الدخل المتراكم .غير الموزع للشركة منذ إنشائها

في إقفال نهاية العام، يتم نقل صافي الدخل بعد الضريبة للسنة إلى الأرباح المحتجزة، وبالتالي تزيد الأرباح المحتجزة بمقدار صافي الدخل بعد الضريبة. يتم تخفيض حساب الأرباح المحتجزة عند إعلان أرباح الأسهم. الأرباح المحتجزة هي حساب ميزانية عمومية دائم، وبالتالي فإن الرصيد الموجود فيه يتراكم من سنة إلى أخرى

يمثل الرصيد الموجود في حساب الأرباح المحتجزة جميع أرباح الشركة منذ بدايتها مطروحًا منها أي ارباح معلنة ومبالغ محولة إلى حسابات رأس المال المدفوعة

تصنيف الأسهم

.في الميزانية العمومية وبمزيد من التفاصيل في الملاحظات على البيانات المالية، سيتم الإفصاح عن الأسهم من خلال ذكر عدد الأسهم المصرح بها والمصدرة والمعلقة

الأسهم المصرح بها

عدد **الأسهم المصرح بها** هو الحد الأقصى لعدد الأسهم التي يمكن للشركة إصدارها. يتم تحديد عدد الأسهم المصرح بها مبدئيًا في ميثاق الشركة أو عقد التأسيس ولا يمكن تغييره إلا عن طريق تقديم تعديل على عقد التأسيس لدى الدولة التي تأسست فيها الشركة. يتطلب مثل هذا التعديل عادةً موافقة مسبقة من المساهمين. يمكن أن تكون الأسهم المصرح بها صادرة أو غير مُصدرة، أو معلقة أو غير معلقة. بشكل عام، تمتلك الشركة عددًا أكبر بكثير من الأسهم المصرح بها مقارنة بالإصدارة أو .القائمة، مما يمنح الشركة المرونة لإصدار المزيد من الأسهم حسب الحاجة

عدد الأسهم المصرح بها **بتوزيعات الأسهم أو تجزئة الأسهم أو معاملات أسهم الخزينة** . إذا كانت الشركة ترغب في إصدار أسهم جديدة، أو تقسيم أسهمها، أو الإعلان عن توزيع أرباح الأسهم، أو إصدار أسهم إلى إدارتها العليا بموجب منح خيار الأسهم، وإذا كان عدد الأسهم الجديدة الناتجة سيتجاوز عدد الأسهم المصرح بها .ولكن غير المصدرة، فإن الشركة يجب أن تحصل على موافقة المساهمين لزيادة عدد الأسهم المصرح بها ومن ثم تقديم التعديل اللازم على عقد تأسيسها

ملاحظة : لا يتم اختبار تقسيمات الأسهم ومعاملات أسهم الخزينة في : الامتحان.ولكنها مرتبطة بعدد الأسهم التي أصدرتها الشركة والمعلقة ،

الأسهم المصدرة

عدد **الأسهم المصدرة** هو عدد الأسهم التي تم بيعها للمستثمرين في أي وقت في الماضي والتي لم يتم سحبها. يجوز حاليًا الاحتفاظ بالأسهم المصدرة إما من قبل آخرين أو من قبل الشركة نفسها كأسهم خزينة. يتم زيادة عدد الأسهم المصدرة **من خلال تجزئة الأسهم وأرباح الأسهم** . ولا يتأثر عدد الأسهم المصدرة **بمعاملات أسهم الخزينة**. تستمر أسهم الخزينة، أي الأسهم التي تم إصدارها وإعادة شراؤها لاحقًا من قبل المُصدر، في إصدار أسهم، ولكنها ليست أسهمًا قائمة

الأسهم القائمة

عدد **الأسهم القائمة** هو عدد الأسهم المملوكة **حاليا لأطراف أخرى** . وستكون الأسهم القائمة مساوية لعدد الأسهم المصدرة مطروحًا منها عدد الأسهم التي تحتفظ بها الشركة نفسها كأسهم خزينة. ويزداد عدد الأسهم القائمة **من خلال تجزئة الأسهم وتوزيعات الأسهم ، وينخفض من خلال شراء أسهم الخزينة ، ويزيد في حالة إعادة بيع أسهم الخزينة لاحقًا للمستثمرين**

الوحدة الدراسية 24: ب.2. التحليل الأساسي للبيانات المالية

تحليل القوائم المالية مع ارقام المقارنة

من الصعوبات الرئيسية في مقارنة البيانات المالية بين الشركات أو بين الفترات الزمنية لنفس الشركة هو اختلاف الحجم.

- عند المقارنة بين شركتين، قد يكون لدى إحدى الشركات صافي دخل أعلى لمجرد أنها أكبر وليس لأنها أكثر كفاءة أو أكثر فعالية أو تبيع منتجًا أفضل.
- عند مقارنة البيانات المالية لنفس الشركة على مدى عدة فترات محاسبية، قد تشير بيانات الدخل إلى نمو كبير في المبيعات خلال إحدى الفترات، مما يجعل المقارنة صعبة.

إحدى الطرق للتعامل مع هذه الاختلافات في الحجم هي من خلال **تحليل البيانات المالية المقارنة** . تشير البيانات المالية المقارنة إلى كل بند في القائمة المالية ليس كمبلغ رقمي، بل كنسبة مئوية من المبلغ الأساسي ذي الصلة

يمكن أن تكون البيانات المالية المقارنة عمودية أو أفقية

- التحليل **العمودي** وتسمى أيضًا **البيانات المالية ذات الحجم المشترك** ، مما يتيح مقارنة أداء الشركات ذات الأحجام المختلفة خلال نفس الفترة
- أفقي أو **تحليل الاتجاه** ، والذي يُطلق عليه أيضًا **بيانات سنة الأساس المشتركة** ، يتيح مقارنة البيانات الخاصة بشركة واحدة أو صناعة واحدة بمرور الوقت

البيانات المالية العمودية ذات الحجم المشترك

البيان المالي الرأسي البسيط ذو الحجم المشترك نتائج التشغيل لمدة عام واحد ويعبر عن كل مكون كنسبة مئوية من الإجمالي.

- عادة ما يتم عرض البنود في بيان الدخل كنسب مئوية من إيرادات المبيعات. على سبيل المثال، يتم ذكر مصاريف البيع كنسبة مئوية من إيرادات المبيعات.
- عادة ما يتم عرض البنود في الميزانية العمومية كنسب مئوية من إجمالي الأصول. على سبيل المثال، لا يتم ذكر النقد كمبلغ نقدي، بل كنسبة مئوية من إجمالي الأصول.

ومع ذلك، لا تحتاج البيانات المالية ذات الحجم المشترك إلى ربط كل بند في الميزانية العمومية بإجمالي الأصول فقط. على سبيل المثال، قد يركز التحليل على مخزون الشركة ويحسب النسب المئوية للمواد الخام والعمل الجاري والسلع التامة الصنع في إجمالي المخزون. أو قد يركز التحليل على تكوين استثمارات الشركة، سواء المتداولة أو غير المتداولة.

قد يوضح بيان الدخل الرأسي ذو الحجم المشترك كل تصنيف لإيرادات أو نفقات المبيعات كنسبة مئوية من إجمالي الإيرادات. وبدلا من ذلك، قد يذكر المصاريف العامة والإدارية ومصروفات البيع كنسبة مئوية من إجمالي مصاريف التشغيل. يمكن أن يكون البيان المالي ذو الحجم المشترك أي شيء يريد المحلل رؤيته أو تحليله.

،قد يقوم المحلل أيضًا بمقارنة بيان الدخل ذو الحجم المشترك للشركة مع بيانات الدخل ذات الحجم المشترك في الصناعة للكشف عن مشكلة محتملة. على سبيل المثال إذا كانت تكلفة البضائع المباعة كنسبة مئوية من إجمالي إيرادات المبيعات أعلى بكثير من المعتاد بالنسبة للشركات الأخرى في نفس خط الأعمال، فقد يشير ذلك إلى حدوث "انكماش المخزون" (وبعبارة أخرى، السرقة).

بالإضافة إلى ذلك، يمكن ترتيب البيانات المالية ذات الحجم المشترك لشركة واحدة جنبًا إلى جنب لمدة عدة سنوات للكشف عن الاتجاهات بمرور الوقت في البنود الفردية كنسب مئوية من إجمالي الأصول أو إيرادات المبيعات.

فيما يلي مثال على بيان مالي عمودي ذو حجم مشترك.

مثال : قائمة مالية عامودية ذات حجم مشترك .فيما يلي الميزانية العمومية وبيان الدخل لشركة بالأرقام الفعلية في العمود الأول والأرقام الرأسية ذات الحجم المشترك في العمود الثاني (تم حذفها بالآلاف). تم تقسيم كل عنصر فردي في الميزانية العمومية على إجمالي الأصول وتم تقسيم كل عنصر فردي في قائمة الدخل على إجمالي صافي الإيرادات. يمكن مقارنة هذا البيان الرأسي ذو الحجم المشترك ببيانات الحجم المشترك لشركات أخرى، بغض النظر عن أحجامها أو يمكن إعداده لعدة سنوات لنفس الشركة لتمكين المقارنة جنبًا إلى جنب.

	2023	% 2023
قائمة المركز المالي		
أصول		
الاصول المتداولة:		
النقد وما في حكمه	2,895	%10.9
أوراق مالية قابلة للتسويق - جارية	14,100	53.2 %
ذمم مدينة صافي	700	2.7%
المخزون	400	1.5%
أصول متداولة أخرى	300	1.1%
مجموع الأصول المتداولة	18,395	69.4%
الموجودات غير المتداولة:		
الأصول غير الملموسة	4,500	17.0%
ممتلكات و الات ومعدات، صافي	2,400	9.1 %
أصول أخرى غير متداولة	1,200	4 .5 %
إجمالي الأصول	26,495	%100
الإلتزامات		
المطلوبات المتداولة:		
حسابات دائنة	2.3%600	
مطلوبات مستحقة	500	1.9%
مطلوبات متداولة أخرى	1,700	6.4%
إجمالي الالتزامات المتداولة	10.6%2,800	
مطلوبات غير متداولة:		
ديون طويلة الأجل	1 8.8%5,000	
مطلوبات أخرى غيرمتداولة	4,300	16.2%
إجمالي المطلوبات	4 5.7%12,100	
حقوق المساهمين		
100	0.4% $	
أسهم عادية	1,685	6.4%
رأس المال المدفوع	5,780	2 1.8 %
أرباح محتجزة	6,830	25.8%
إجمالي حقوق المساهمين	54.3 %14,395	
إجمالي المطلوبات وحقوق المساهمين	100.0%26,495	
قوائم الدخل:		
الإيرادات:		
$صافي الإيرادات	100.0%10,400	
تكلفة البضائع المباعة	3,200	30.8%
إجمالي الربح	69.2%7,200	
نفقات التشغيل:		
$البحث والتطوير	28.9%3,000	
بيع وعمومي وإداري	1,500	14.4%
إجمالي المصاريف التشغيلية	4,500	43.3%
2,70025.9الدخل التشغيلي%		
الإيرادات والمصروفات غير التشغيلية :		
مكاسب (خسائر) الأوراق المالية	344) (	(3.3 %)
الدخل المالي:		
إيرادات الفوائد وأرباح الأسهم	177	1.7%
الأرباح قبل الفوائد والضرائب	2,53324.3%	
مصاريف الفوائد	400) (	3.8%)(
الأرباح قبل الضريبة	2,133 دولار	20.5%
مصروف ضريبة الدخل	533) (	5.1%)(
صافي الدخل	1,600 دولار	15.4%

تحليل الاتجاه الأفقي

يُستخدم تحليل الاتجاه الأفقي، والذي يُطلق عليه أيضًا التحليل الأفقي ذو الحجم المشترك، لتقييم اتجاهات عمل تجاري واحد على مدى عدة سنوات. عند تحليل بيان الدخل، يمكن أن تشير التغيرات في الإيرادات أو النفقات مع مرور الوقت، على سبيل المثال، إلى فعالية تغيير الشركة في استراتيجية التسعير أو جهودها لتحسين العمليات.

يمكن أن يكون تحليل الاتجاه الأفقي في شكل بيانات مالية **لسنة الأساس المشتركة أو كتحليل للتباين** ، وهو عرض **لمعدلات النمو السنوية للبنود**.

لسنة الأساس المشتركة السنة الأولى المقدمة كسنة الأساس. لا يتم عرض مبالغ البيانات المالية للسنوات اللاحقة كمبالغ نقدية ولكن كنسب مئوية من مبالغ سنة الأساس، مع تعيين سنة الأساس بقيمة 100% أو 100. على سبيل المثال، يتم إدراج مخزون كل سنة كنسب مئوية من مخزون سنة الأساس و يتم إدراج الأصول الثابتة لكل سنة كنسب مئوية من الأصول الثابتة لسنة الأساس.

$$\text{النسبة المئوية للبنود} = \frac{\text{مبلغ البند الذي يتم الحساب له}}{\text{سنة الأساس}} \times 100$$

مثال على بند عام الأساس المشترك، حيث يكون عام 2021 هو عام الأساس:

	2023	2022	2021
صافي الايرادات	$10,400	$11,100	$9,900
النسبة المئوية			
نسبة صافي الإيرادات من سنة الاساس	105.1%	112.1%	100.0%

يمكن أيضًا إجراء التحليل الأفقي **كتحليل للتباين** في شكل عرض تقديمي لمعدلات **النمو السنوية** للبنود الفردية. بالنسبة لكل بند في بيان الدخل أو الميزانية العمومية يتم حساب النسبة المئوية للتغير على أساس سنوي عن طريق قسمة مبلغ البند الجديد على مبلغ البند القديم، وطرح 1 من الحاصل، وضرب العلامة العشرية الناتجة بمقدار 100 لتحويلها إلى نسبة مئوية.

بدلاً من أن تكون نسبة مئوية من مبلغ سنة الأساس كما هو الحال في البيانات المالية لسنة الأساس المشتركة، فإن النسبة المئوية لكل سنة هي النسبة المئوية للتغيير من قيمة السنة السابقة.

$$\text{نسبة النمو} = \left(\frac{\text{المبلغ الجديد}}{\text{المبلغ القديم}} - 1\right) \times 100$$

إذا انخفض أحد البنود عن العام السابق، فسيكون معدل النمو سلبيا.

مثال على تحليل التباين، حيث يزيد البند ثم يتناقص:

	2023	2022	2021
صافي الايرادات	$10,400	$11,100	$9,900
نسبة النمو			
نسبة التغير في الإيرادات من سنة الاساس	−6.3%	+12.1%	

مقدمة لنسب القوائم المالية

يتم تصنيف النسب إلى فئات مختلفة بناءً على ما يتم قياسه

التصنيفات المستخدمة في **نسب السيولة** ، والتي تقيس مدى كفاية الموارد النقدية للشركة للوفاء بالتزاماتها النقدية قصيرة الأجل .

- **الرافعة المالية ، وهيكل رأس المال ، والملاءة المالية، ونسب تغطية الأرباح** ، التي تقيم قدرة الشركة على تلبية رسوم التمويل الثابتة، بما في ذلك التزامات الدين والالتزامات بسداد دفعات الإيجار، من خلال النظر في مزيج مصادر تمويلها وأرباحها التاريخية.
- **لنسب النشاط** ، التي توفر معلومات عن قدرة الشركة على إدارة أصولها المتداولة بكفاءة (الحسابات المدينة والمخزون) والالتزامات المتداولة (الحسابات الدائنة) .
- **تحليل الربحية** ، والذي يقيس ربح الشركة فيما يتعلق بإجمالي إيراداتها أو مبلغ صافي الدخل المكتسب من كل وحدة عملة من إيرادات المبيعات وعائدها على الأصول المستثمرة.

وتستند النسب **على البيانات المحاسبية** . ونظرًا لأن العديد من العناصر في النظام المحاسبي تستخدم التكاليف التاريخية بدلاً من القيم العادلة الحالية، فإن النسب في كثير من الأحيان لا تعكس القيم الحالية للعناصر التي تقوم بقياسها.

ملاحظة: يجب دائما اتباع قاعدتين عند حساب النسب التي تشمل بنود الميزانية العمومية وقائمة الدخل :

يتم استخدام (1 **متوسط أرصدة بنود الميزانية العمومية** بدلاً من الأرصدة الختامية عندما يتعلق حساب النسبة بربط مبلغ **قائمة الدخل بمبلغ الميزانية العمومية** . ويجب أن يكون متوسط مبلغ الرصيد هو متوسط رصيد بند الميزانية العمومية **خلال نفس الفترة التي يغطيها بند قائمة الدخل** . إن استخدام متوسط رصيد بند الميزانية العمومية خلال نفس الفترة التي يغطيها بند قائمة الدخل يجعل العلاقة بين المبلغين ذات معنى. عادة ما يتم حساب متوسط الرصيد على أنه متوسط أرصدة البداية والنهاية للفترة.

إذا تم استخدام مبلغ الميزانية العمومية لنهاية السنة في النسبة، فإن هذا المبلغ سيمثل رصيد بند الميزانية العمومية فقط في لحظة زمنية واحدة، وبالتالي لن يكون قابلاً للمقارنة مع رقم بيان الدخل الذي يغطي مجموعة من "اللحظات في وقت".

ملاحظة: إذا كان كل من البسط والمقام للنسبة عبارة عن مبالغ في الميزانية العمومية، فيمكن استخدام أرصدة نهاية السنة بدلاً من الأرصدة المتوسطة لكل من البسط ومقام النسبة.

2) عندما تكون الفترة الممثلة بمبلغ قائمة الدخل بنسبة أقل من سنة واحدة، يكون الهدف هو تحويل بند قائمة الدخل **إلى سنة** عن طريق التعبير عنه كما لو أن نفس مستوى الإيرادات أو المصروفات قد استمر لمدة سنة كاملة. لتحويل مبلغ بيان الدخل سنويًا لمدة تقل عن سنة كاملة، قم بتحويله سنويًا على النحو التالي.

- إذا كان مبلغ بيان الدخل لربع واحد، فاضربه في 4 لجعله سنويًا.
- إذا كان مبلغ بيان الدخل لشهر واحد، فاضربه في 12 لجعله سنويًا.
- إذا كان مبلغ بيان الدخل لمدة خمسة أشهر، قم بتقسيمه على 5 أشهر للعثور على إيرادات أو مصروفات شهر واحد ثم اضرب النتيجة في 12 شهرًا لجعلها سنوية.
- إذا كان مبلغ قائمة الدخل لفترة غير قابلة للقسمة بالتساوي على 4 أو 12 أو عدد من الأشهر (على سبيل المثال، لمدة 35 يومًا أو 54 يومًا أو أي مبلغ من هذا القبيل)، قم بتقسيم مبلغ قائمة الدخل على عدد الأيام للعثور عليه إيرادات أو نفقات يوم واحد ثم قم بضرب النتيجة في 365 يومًا لجعلها سنوية.

ومع ذلك، فإن متوسط الرصيد المستخدم لمبلغ الميزانية العمومية في النسبة يجب أن يكون **فقط للفترة التي يغطيها بيان الدخل للفترة الجزئية** ، وليس لسنة كاملة.

الوحدة الدراسية 25: ب.3. نسب السيولة

نسب السيولة

يتم استخدام عدة نسب لتقييم سيولة الشركة ومستوى صافي رأس المال العامل. نسب السيولة هي:

1) النسبة الحالية
2) النسبة السريعة أو نسبة اختبار الحمض
3) نسبة نقدية
4) نسبة التدفق النقدي
5) نسبة رأس المال العامل

النسبة الحالية

النسبة الحالية هي المقياس الأكثر شيوعا للسيولة قصيرة الأجل، لأنها تربط الأصول المتداولة بمطالبات الدائنين قصيرة الأجل . وفي حين يعبر صافي رأس المال العامل عن هذه العلاقة كمبلغ من العملة، فإن النسبة الحالية تعبر عن العلاقة كنسبة.

$$\text{النسبة الحالية} = \frac{\text{الأصول المتداولة}}{\text{الالتزامات المتداولة}}$$

بشكل عام، يجب أن تكون النسبة الحالية للشركة متناسبة مع دورة التشغيل الخاصة بها. كلما كانت دورة التشغيل أقصر، انخفضت النسبة الحالية لأن دورة التشغيل ستولد النقد بسرعة أكبر لشركة ذات دورة تشغيل أقصر من الشركة ذات دورة تشغيل أطول. يمكن استخدام النقد الناتج لتسوية الالتزامات.

تتطلب الإدارة الفعالة لرأس المال العامل إبقاء رأس المال العامل عند أدنى مستوى ممكن وفي نفس الوقت موازنته مع مخاطر عدم السيولة (عدم القدرة على تلبية الالتزامات المتداولة بالأصول المتداولة). الشركات التي لديها سياسة تمويل قوية والتي ترغب في تحمل المزيد من مخاطر عدم السيولة سيكون لديها نسب جارية أقل، في حين أن الشركات التي لديها سياسات تمويل متحفظة سيكون لديها نسب جارية أعلى. كلما قلت المخاطر التي ترغب إدارة الشركة في تحملها، كلما ارتفعت النسبة الحالية ومستوى رأس المال العامل.

معيار النسبة الحالية هو 2:1. تشير النسبة الأقل إلى وجود مشكلة سيولة محتملة.

النسبة السريعة

النسبة السريعة ، ، هي نسخة أكثر تحفظًا من النسبة الحالية. تقيس النسبة السريعة قدرة الشركة على سداد ديونها قصيرة الأجل باستخدام أصولها الأكثر سيولة

$$\text{النسبة السريعة} = \frac{\text{الأوراق المالية المدرجة + النقد و ما في حكمه + المدينون}}{\text{الالتزامات المتداولة}}$$

مكافئات النقدية هي أدوات استثمارية سائلة للغاية وقصيرة الأجل ولها تاريخ استحقاق يقل عن 90 يومًا عند شرائها ويمكن تحويلها بسهولة إلى مبالغ نقدية معروفة دون خسارة كبيرة في القيمة. معادلات النقد هي الاستثمارات قصيرة الأجل التي تقوم بها الشركة لكسب عائد على النقد الزائد لفترات قصيرة حتى تكون هناك حاجة إلى النقد للعمليات.

الأوراق المالية المدرجة في بسط النسبة السريعة هي الاستثمارات في الأسهم وسندات الدين التي لها سوق ثانوي نشط **وتصنف** على أنها أصول متداولة.

لا يتم تضمين المخزون في بسط النسبة السريعة ، لأن الشركة ستحتاج إلى استبدال المخزون المباع، وهذا يتطلب النقد. إذا استخدمت الشركة تصفية مخزونها لسداد التزاماتها دون استبدال المخزون، فلن يكون لدى الشركة وسيلة لتوليد التدفقات النقدية المستقبلية. ولهذا السبب، لا ينبغي تصفية المخزون لسداد الالتزامات قصيرة الأجل. علاوة على ذلك، فإن المخزون ليس أصلا سائلا مثل، على سبيل المثال، الحسابات المستحقة القبض.

لاحظ أن النفقات المدفوعة مقدمًا لا يتم تضمينها أيضًا في بسط النسبة السريعة . المصروفات المدفوعة مقدما ليست أصولا متداولة بمعنى أنه يمكن تحويلها إلى نقد، ولكن فقط بمعنى أنها، إذا لم يتم دفعها مقدما، فإنها ستتطلب استخدام الأصول المتداولة خلال دورة التشغيل. ولذلك، لم يتم تضمينها

يتم تضمين الذمم المدينة في بسط النسبة السريعة لسببين:

1) تبعد النمم المدينة خطوة واحدة فقط عن التحويل إلى نقد، على عكس المخزون، الذي يبعد خطوتين.

2) يمكن للشركة دائمًا تحصيل مستحقاتها على الفور عن طريق بيعها .

معيار النسبة السريعة هو 1:1.

نسبة نقدية

إن نسبة النقد هي نسخة أخرى من النسبة الحالية وهي أكثر تحفظا من النسبة السريعة . نسبة النقدية هي النسبة بين النقدية والالتزامات المتداولة. يتم استخدام النقد والأوراق المالية التي يمكن تحويلها بسهولة إلى نقد في البسط فقط، لذلك يتم تضمين النقد المعادل والأوراق المالية القابلة للتداول المصنفة كأصول متداولة في البسط إلى جانب النقد لأغراض حساب نسبة النقد.

$$\text{نسبة النقدية} = \frac{\text{النقد و ما في حكمه} + \text{الأوراق المالية المدرجة و المصنفة كأصول متداولة}}{\text{الالتزامات المتداولة}}$$

كما هو الحال مع النسبة السريعة ، يتم تضمين الأوراق المالية القابلة للتسويق والمصنفة كأصول متداولة فقط في بسط نسبة النقد.

نسبة التدفق النقدي

نسبة التدفق النقدي هو صافي التدفق النقدي الناتج عن العمليات مقارنة بالالتزامات المتداولة. وهو يقيس عدد المرات التي يزيد فيها التدفق النقدي الناتج عن العمليات عن الخصوم المتداولة. إذا كان لدى الشركة رأس مال عامل إيجابي ولكنها لا تولد ما يكفي من النقد من العمليات لتسوية التزاماتها عند استحقاقها، فمن المحتمل أن تقترض الشركة لتسوية الالتزامات المتداولة. على المدى الطويل، سيؤدي الاقتراض للوفاء بالالتزامات المتداولة إلى مشاكل الملاءة، لأن الشركة تقوم ببساطة بتبادل التزام متداول واحد بالتزام متداول آخر، وهناك حد لمقدار التمويل الذي يمكن للشركة الحصول عليه. ولذلك، فمن الأفضل بكثير أن تتمكن الشركة من توليد تدفق نقدي كاف من عملياتها لتسوية التزاماتها المتداولة.

$$\text{نسبة التدفق النقدي} = \frac{\text{التدفق النقدري من الأنشطة التشغيلية}}{\text{الالتزامات المتداولة}}$$

التدفق النقدي التشغيلي في البسط هو صافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية كما هو مذكور في قائمة التدفقات النقدية.

في نسبة التدفق النقدي، يتم استخدام **رصيد نهاية** الفترة **للالتزامات** المتداولة بدلاً من متوسط رصيد الالتزامات المتداولة. يتضمن الرصيد المتوسط الأرصدة السابقة تعتبر نسبة التدفق النقدي مؤشرا **على** قدرة الشركة على سداد الالتزامات **المستقبلية** عند استحقاقها. سيكون التدفق النقدي المستقبلي مطلوبًا لسداد الالتزامات المتداولة المستحقة **اعتبارًا من تاريخ الميزانية العمومية** ، وليس متوسط الالتزامات المتداولة خلال فترة سابقة. ولذلك، يفضل استخدام رصيد نهاية الفترة للالتزامات المتداولة في نسبة التدفق النقدي لأنها أكثر تحفظا.

يجب أن يكون صافي النقد الناتج عن الأنشطة التشغيلية في البسط سنويًا. "السنوي" يعني أنه إذا كان النقد المقدم من رقم الأنشطة التشغيلية المستخدم لفترة أقل من سنة (مثل ربع أو شهر)، فيجب أن يتم تحويله سنويًا عن طريق ضربه بكل ما هو ضروري للتعبير عنه من حيث من التدفق النقدي التشغيلي السنوي المعادل قبل تقسيمه على الالتزامات المتداولة في تاريخ الميزانية العمومية. على سبيل المثال، إذا كانت قائمة التدفقات النقدية التي تم الإبلاغ عن صافي النقد المقدم من الأنشطة التشغيلية لها هي لمدة ربع سنة، فيجب ضرب رقم التدفق النقدي التشغيلي في 4 لجعله سنويًا. وإذا كان لمدة شهر واحد، فيجب ضربه في 12.

تعتبر نسبة التدفق النقدي السنوية التي تبلغ 0.40 أو أعلى معيارًا لشركة سليمة.

نسبة رأس المال العامل

صافي رأس المال العامل (ويسمى أيضًا رأس المال العامل) هو الأصول المتداولة مطروحًا منها الالتزامات المتداولة. نسبة **صافي رأس المال العامل** هي نسبة إجمالي الأصول (إجمالي الرسملة) ممثلة بصافي رأس المال العامل. تقيس نسبة صافي رأس المال العامل قدرة الشركة على الوفاء بالتزاماتها والتوسع من خلال الحفاظ على رأس المال العامل الكافي.

$$\text{نسبة رأس المال العامل} = \frac{\text{رأس المال العامل (الالتزامات المتداولة – الأصول المتداولة)}}{\text{مجموع الاصول}}$$

إن نسبة صافي رأس المال العامل لها معنى خاص عند مقارنتها بنفس النسبة في السنوات السابقة، خاصة إذا كانت آخذة في التناقص. ستتسبب خسائر التشغيل المستمرة في تقلص صافي رأس المال العامل مقارنة بإجمالي الأصول، وهو مؤشر على احتمال فشل الأعمال في المستقبل.

إذا كان رأس المال العامل سالبًا (الالتزامات المتداولة أكبر من الأصول المتداولة)، فسيتم أيضًا حساب نسبة صافي رأس المال العامل كرقم سالب. إن نسبة صافي رأس المال العامل السلبية ليست ذات معنى لأن نسبة إجمالي الأصول التي يمثلها صافي رأس المال العامل لا يمكن أن تكون أقل من صفر في المائة. ومع ذلك، فإن رأس المال العامل السلبي هو مؤشر على مشاكل خطيرة للغاية.

الوحدة الدراسية 26: ب.3. نسب الرفع المالي

نسب الرفع المالي

الملاءة المالية هي قدرة الشركة على سداد التزاماتها طويلة الأجل عند استحقاقها. وعلى النقيض من السيولة، وهي القدرة على سداد الالتزامات قصيرة الأجل عن طريق تصفية الأصول المتداولة، فإن الملاءة هي القدرة على سداد الالتزامات طويلة الأجل من الأرباح. تكون الشركة قادرة على الوفاء بالتزاماتها إذا كانت أصولها أكبر من مجموع التزامات ديونها.

يعد تكوين هيكل رأس مال الشركة جزءًا مهمًا من تحليل الملاءة المالية. إن الزيادة (النقصان) في مستوى الدين ستؤدي إلى زيادة (خفض) مصروفات الفوائد للشركة ورافعتها المالية، مع تساوي جميع الأمور الأخرى. إذا كانت الزيادة (النقصان) في مستوى الدين تؤدي أيضًا إلى زيادة (نقصان) ديون الشركة بالنسبة لمستوى حقوق الملكية، فإن الزيادة (النقصان) في الرافعة المالية ستؤدي إلى انخفاض (زيادة) ملاءة الشركة.

بالإضافة إلى هيكل رأس المال، تعتمد الملاءة المالية على العمليات الناجحة والمربحة، لأن الأرباح هي مصدر النقد اللازم لسداد الفوائد والمدفوعات الأساسية. لذلك يتضمن تحليل الملاءة المالية أيضًا تحليل الأرباح وقدرة تلك الأرباح على تغطية نفقات الشركة الضرورية، بما في ذلك خدمة الدين المطلوبة.

الرافعة المالية هي استخدام الدين لزيادة الأرباح. تشير الرافعة المالية إلى إمكانية تحقيق مستوى عالٍ من العائد مقارنة بالمبلغ المنفق في مصاريف الفائدة على الديون الفائدة هي تكلفة استخدام الدين لتمويل العمليات. الفائدة هي رسوم ثابتة لأنه على عكس أرباح الأسهم، يجب دفع الفائدة سواء كانت الشركة مربحة أم لا. ويسمى استخدام التمويل الذي يحمل رسومًا ثابتة بالرافعة المالية.

مثلما تقيس الرافعة المالية استخدام مصاريف الفوائد الثابتة المفروضة على تمويل الديون لتوليد عوائد أكبر لمستثمري الأسهم، فإن **الرافعة المالية التشغيلية** يقيس استخدام تكاليف التشغيل الثابتة لتحقيق ربح تشغيلي أكبر. تشير الرافعة التشغيلية إلى حقيقة أنه بالنسبة لمستوى معين من النفقات الثابتة، فإن نسبة معينة من التغير في المبيعات ستؤدي إلى نسبة أعلى من التغير في الأرباح قبل الفوائد والضرائب

هيكل رأس المال ونسب الملاءة المالية

هيكل رأس المال ونسب الملاءة لتقييم الرافعة المالية للشركة. يشمل هيكل رأس المال ونسب الملاءة النسب التالية:

- نسبة الدين إلى حقوق الملكية.
- نسبة الديون طويلة الأجل إلى حقوق الملكية.
- نسبة الدين إلى إجمالي الأصول.

نسبة الدين إلى حقوق الملكية

نسبة الدين إلى حقوق الملكية هي مقارنة لمقدار تمويل الأصول الذي يأتي من الدائنين مع مبلغ التمويل الذي يأتي من المالكين في شكل حقوق ملكية.

$$\text{نسبة الدين الى حقوق الملكية} = \frac{\text{مجموع الالتزامات}}{\text{مجموع حقوق الملكية}}$$

في نسبة الدين إلى حقوق الملكية، يشمل "إجمالي الالتزامات" جميع الالتزامات، ويتكون "إجمالي حقوق الملكية" من جميع حقوق المساهمين بما في ذلك حقوق الملكية المفضلة.

نسبة الدين إلى حقوق الملكية البالغة 2.00، أو 2:1، على سبيل المثال، تعني أن إجمالي دين الشركة هو ضعف إجمالي حقوق الملكية، أو أن تمويل ديونها يتكون من 2.00 دولار من الديون لكل 1.00 دولار من حقوق الملكية.

الدين إلى حقوق الملكية بمثابة أداة فحص للمحلل عند النظر في نسب هيكل رأس المال. إذا كانت هذه النسبة منخفضة للغاية (على سبيل المثال، 0.1:1)، فليست هناك حاجة لحساب نسب هيكل رأس المال الأخرى لأنه لا يوجد اهتمام حقيقي بهذا الجزء من الوضع المالي للشركة. من الأفضل قضاء وقت المحلل في النظر إلى جوانب أخرى من عمليات الشركة. ومع ذلك، إذا كانت نسبة الدين إلى حقوق الملكية حوالي 2: 1 أو أعلى، فسيكون من المهم إجراء بعض التحليلات الموسعة التي تركز على نسب أخرى مثل الربحية، بالإضافة إلى التوقعات المستقبلية للشركة.

نسبة الديون طويلة الأجل إلى حقوق الملكية

تقيس نسبة الديون طويلة الأجل إلى حقوق الملكية مقدار الديون طويلة الأجل التي تقارنها الشركة بإجمالي حقوق الملكية

$$\text{نسبة الديون طويلة الاجل لحقوق الملكية} = \frac{\text{الالتزامات المتداولة} - \text{مجموع الالتزامات}}{\text{مجموع حقوق الملكية}}$$

نظرًا لأن بسط النسبة أعلاه هو إجمالي الديون - الالتزامات المتداولة، فإن البسط يشمل الجزء غير المتداول من الديون طويلة الأجل فقط. يتم استبعاد الجزء الحالي من الديون طويلة الأجل والالتزامات المتداولة الأخرى.

تشير النسبة الأكبر من 1:1 إلى زيادة الاعتماد على تمويل الديون طويلة الأجل مقارنة بتمويل الأسهم.

نسبة الدين إلى إجمالي الأصول

تقيس نسبة الدين إلى إجمالي الأصول نسبة إجمالي أصول الشركة التي يتم تمويلها من قبل الدائنين، وهو مؤشر على قدرة الشركة على سداد الديون طويلة الأجل.

$$\text{نسبة الدين الى اجمالي الأصول} = \frac{\text{مجموع الالتزامات}}{\text{مجموع الأصول}}$$

يرغب المقرضون والدائنون الآخرون في أن تكون نسبة الدين إلى إجمالي الأصول منخفضة قدر الإمكان لأن النسبة الأقل تشير إلى انخفاض خطر تخلف الشركة عن سداد ديونها، في حين تشير النسبة الأعلى إلى ارتفاع خطر التخلف عن السداد. ولذلك، كلما ارتفعت نسبة الدين إلى إجمالي الأصول، كلما ارتفعت تكلفة ديون الشركة (سعر الفائدة)، لأن المقرضين والدائنين سيطالبون بالتعويض عن المخاطر المتزايدة التي يتحملونها.

يشمل بسط نسبة الدين إلى إجمالي الأصول جميع الالتزامات، بما في ذلك الالتزامات المتداولة مثل الحسابات المستحقة الدفع، على الرغم من أن الحسابات المستحقة الدفع ربما لا تتطلب مدفوعات الفائدة؛ ونظرًا لأن الذمم الدائنة يتم تحويلها دائمًا (يتم دفعها واستبدالها بذمم دائنة أخرى)، فإنها عمومًا لا تنخفض كما هو الحال مع القرض الذي يتم سداد دفعات أصل المبلغ عليه. إن تضمين جميع الالتزامات يجعل نسبة الدين إلى إجمالي الأصول أكثر تحفظًا من النسب التي تتضمن فقط الديون طويلة الأجل في البسط.

نسب تغطية الأرباح

ترتبط نسب تغطية الأرباح بالرافعة المالية لأن إحدى القضايا الرئيسية المتعلقة بالديون هي حقيقة وجوب سداد دفعة ثابتة (الفائدة) على أساس منتظم. كلما زادت ديون الشركة، كلما أصبح التزامها بالفائدة أكبر. عندما يصبح التزام الشركة بالفائدة أكبر، يصبح خطر عدم قدرة الشركة على تغطية مدفوعات الفائدة الخاصة بها وسوف تتخلف عن سداد الديون أكبر.

في حين أن نسب هيكل رأس المال مثل تلك المذكورة أعلاه يمكن أن توفر معلومات حول مقدار تمويل الشركة الذي يأتي من الديون، إلا أنها لا تستطيع تقديم معلومات حول ما إذا كانت الشركة سيكون لديها أرباح كافية لخدمة الديون. ولذلك، يتم استخدام نسب **تغطية الأرباح للتركيز على قوة أرباح الشركة** ، لأن قدرة الشركة على توليد الأرباح ستكون مصدر مدفوعات الفائدة، وكذلك مصدر مدفوعات أصلها. تقيس نسب تغطية الأرباح العلاقة بين رسوم الفائدة الثابتة التي تلتزم الشركة بدفعها والأرباح المتاحة للوفاء بتلك الرسوم.

ملاحظة: تشير القدرة على الكسب إلى **تغطية الأرباح**. تعتبر تغطية الأرباح مهمة لأنها مصدر مدفوعات الفائدة وسداد أصل القرض. تعتبر الأرباح طويلة الأجل ضرورية لأنها تخلق السيولة والملاءة والقدرة على الاقتراض للشركة.

نسبة تغطية الأرباح الوحيدة التي تحتاج إلى معرفتها هي نسبة تغطية الفائدة.

نسبة تغطية الفائدة (مرات الفائدة المكتسبة).

نسبة تغطية الفائدة، والتي تسمى أيضًا نسبة **الفائدة المكتسبة** ، الأموال المتاحة لدفع الفائدة (الأرباح **قبل الفوائد** والضرائب) مع مبلغ مصروفات الفائدة في بيان الدخل. تتضمن مصروفات الفوائد في قائمة الدخل مصروفات الفوائد على التزامات الدين وعلى عقود الإيجار التمويلي.

$$\text{نسبة تغطية الفائدة} = \frac{\text{الارباح قبل الفوائد و الضريبة}}{\text{مصروف الفوائد}}$$

تعطي نسبة تغطية الفائدة إشارة إلى مقدار الأرباح المتاحة للشركة لدفع مصاريف الفائدة الثابتة. يتم استخدام الأرباح قبل الفوائد والضرائب في البسط لأن الفائدة عبارة عن مصروف معفى من الضرائب. ولذلك، يمكن استخدام الأرباح قبل الضريبة لدفع الفائدة.

من المرغوب فيه وجود نسبة تغطية فائدة عالية. تعتبر نسبة تغطية الفائدة التي تزيد عن 3.0 أمرًا ممتازًا. عندما تنخفض نسبة تغطية الفائدة إلى 1.5، فإن الشركة لديها خطر متزايد من التخلف عن السداد. وكلما انخفضت النسبة إلى أقل من 1.5، كلما زاد خطر التخلف عن السداد.

ومع ذلك، فإن نسبة تغطية الفائدة هي مقياس مبسط لأنها لا تتضمن التزامات التشغيل ومدفوعات الإيجار قصيرة الأجل في المقام، كما أنها لا تضيف مدفوعات التشغيل والإيجار قصيرة الأجل إلى البسط. لا تشمل نسبة تغطية الفائدة أيضًا في القاسم مدفوعات أصل الدين المطلوبة أو مدفوعات التزامات الإيجار المطلوبة على عقود الإيجار التمويلية، والتي تعادل مدفوعات أصل القرض.

الوحدة الدراسية 27: ب.3. نسب النشاط

نسب النشاط

توفر نسب النشاط معلومات حول قدرة الشركة على إدارة أصولها الحالية بكفاءة - وتحديدا حساباتها المدينة والمخزون - وقدرتها على إدارة حساباتها الدائنة بشكل فعال.

نسب نشاط الحسابات المدينة

نسب نشاط الذمم المدينة إلى السرعة التي تقوم بها الشركة بتحصيل مستحقاتها. ويجب تقييم نسب نشاط الذمم المدينة من خلال مقارنتها بمتوسطات الصناعة ومع نسب الفترات السابقة لنفس الشركة.

نسبة دوران الحسابات المدينة

نسبة دوران الحسابات المدينة يقيس عدد مرات "تسليم" المستحقات خلال فترة سنة، أي عدد مرات تحصيلها واستبدالها بمستحقات جديدة. فهو يتتبع كفاءة جهود تحصيل الحسابات المستحقة القبض للشركة ويشير إلى حجم الاستثمار في المستحقات اللازمة للحفاظ على مستوى مبيعات الشركة.

تتيح مقارنة نسبة دوران حسابات المدينة من سنة إلى أخرى تحليل كيفية تغير معدل تحصيل الشركة مع مرور الوقت. وتشير الزيادة في نسبة دوران الحسابات المدينة إلى أن المستحقات يتم تحصيلها بسرعة أكبر، وهو أمر جيد. ويشير **النقصان** إلى عمليات تحصيل أبطأ، وهو أمر أقل استحسانا. يمكن أيضًا مقارنة نسبة دوران الحسابات المدينة للشركة مع متوسطات الصناعة لتحديد ما إذا كانت مجموعات الشركة تتماشى مع تلك الخاصة بمنافسيها.

$$\text{نسب دوران المدينون} = \frac{\text{صافي المبيعات الاجلة}}{\text{متوسط المدينون}}$$

صافي مبيعات الائتمان السنوية "يعني إجمالي مبيعات الائتمان بعد خصم مخصص العوائد والبدلات. لاحظ أن بسط هذه النسبة يمثل صافي مبيعات الائتمان لمدة عام" كامل.

مبيعات الأيام في الذمم المدينة (متوسط فترة التحصيل)

الأيام في الذمم المدينة، أو متوسط فترة التحصيل، هو مقياس آخر لمدى كفاءة الشركة في تحصيل حساباتها المدينة. متوسط فترة التحصيل هو متوسط عدد الأيام التي تظل فيها الذمم المدينة معلقة قبل تحصيلها.

يمكن حساب متوسط فترة التحصيل بعدة طرق مختلفة. أي واحد يتم استخدامه هو مجرد مسألة تفضيل شخصي.

$$\text{معدل تحصيل المدينون بالايام} = \frac{365}{\text{نسب دوران المدينون}}$$

معدل تحصيل المدينون بالأيام	= 365 ×	متوسط اجمالي المدينون / صافي المبيعات الاجلة

، أو

معدل تحصيل المدينون بالأيام	=	متوسط اجمالي المدينون / (معدل اجمالي المبيعات الأجلة بالأيام)

وينبغي مقارنة نسبة دوران الحسابات المدينة ومبيعات الأيام في الذمم المدينة، أو متوسط فترة التحصيل، مع متوسطات الصناعة، مع مبالغ الفترات السابقة لنفس الشركة، ومع شروط الائتمان الخاصة بالشركة. يجب ألا يكون عدد أيام المبيعات في الذمم المدينة أعلى من شروط الائتمان القياسية التي تقدمها الشركة. قد يشير متوسط فترة التحصيل الأعلى من شروط الائتمان القياسية المقدمة إلى ضعف جهود التحصيل، أو عدم رضا العملاء مما يؤدي إلى رفض الدفع، أو تعرض العملاء لضائقة مالية، أو تأخير شديد في الدفع من قبل واحد أو أكثر من العملاء الكبار.

إذا زاد متوسط فترة التحصيل بمرور الوقت بينما انخفضت نسبة دوران الحسابات المدينة بمرور الوقت، فيجب على المحلل أن يأخذ في الاعتبار إمكانية وجود ظروف خاصة تسببت في التدهور. على سبيل المثال، قد تقوم الشركة بتمديد شروط الائتمان الليبرالية لزيادة المبيعات، ربما كأداة تسويقية لإطلاق منتج جديد أو للاستفادة بشكل أفضل من الطاقة الإنتاجية الزائدة.

نسب نشاط المخزون

توفر نسب نشاط المخزون مقياسًا لجودة **وسيولة** المخزون الموجود. كل من الجودة والسيولة المخزون يعطي مؤشرا على **قابلية بيع** المخزون. وكما هو الحال مع نسب نشاط الذمم المدينة، ينبغي تقييم نسب نشاط المخزون من خلال مقارنتها بمتوسطات الصناعة ومع مبالغ الفترات السابقة لنفس الشركة.

معدل دوران المخزون

تشير نسبة دوران المخزون إلى عدد المرات التي تبيع فيها الشركة متوسط مستوى مخزونها خلال العام وتستبدله بمخزون جديد.

نسبة دوران المخزون	=	تكلفة البضاعة المباعة / متوسط المخزون

يمكن حساب متوسط المخزون السنوي على أنه متوسط مخزون بداية العام ومخزون آخر العام. ومع ذلك، إذا كان المخزون يتقلب موسميا، فإن رقم المخزون المتوسط الأكثر فائدة قد ينتج عن متوسط أرصدة المخزون الفعلية في البداية والنهاية ربع السنوية أو حتى أرصدة المخزون في البداية والنهاية الشهرية. ويمكن بعد ذلك حساب المتوسطات الربع سنوية أو الشهرية لتطوير المتوسط لهذا العام.

مبيعات الأيام في المخزون

يعد عدد أيام مبيعات المخزون مقياسًا آخر لكفاءة إدارة المخزون. تمثل مبيعات الأيام في المخزون **متوسط** عدد الأيام التي تظل فيها عناصر المخزون في المخزون قبل بيعها، أو **متوسط** عدد الأيام المطلوبة لبيع أحد عناصر المخزون. يجب أن يكون عدد أيام مبيعات المخزون منخفضًا ولكن ليس منخفضًا جدًا، لأنه إذا كان منخفضًا جدًا، فإن الشركة تخاطر بخسارة المبيعات بسبب عدم وجود مخزون كافٍ في متناول اليد.

مثل مبيعات الأيام في الذمم المدينة، يمكن حساب مبيعات الأيام في المخزون بعدة طرق مختلفة:

معدل البيع بالمخزون بالأيام	=	365 / نسبة دورات المخزون

معدل البيع بالمخزون بالأيام	=	365	×	متوسط المخزون / تكلفة البضاعة المباعة

، أو

معدل البيع بالمخزون بالأيام	=	متوسط المخزون / معدل تكلفة البضاعة بالايام

.جميع طرق حساب مبيعات الأيام في المخزون ستؤدي إلى نفس الإجابة. طريقة حسابها هي مسألة تفضيل شخصي

نسب نشاط الحسابات الدائنة

.تشير نسب نشاط الحسابات الدائنة إلى السرعة التي تدفع بها الشركة لمورديها

نسبة دوران الحسابات الدائنة

تمثل نسبة دوران الحسابات الدائنة عدد مرات "دوران" الذمم الدائنة، أي عدد مرات سدادها وتوليد مشتريات جديدة خلال فترة سنة. إنه يشير إلى السرعة التي تدفع بها الشركة لمورديها.

نسبة دوران الدائنون	=	مجموع المشتريات الآجلة / معدل الدائنون

لاحظ أن بسط هذه النسبة يمثل مشتريات الائتمان لمدة عام كامل .كما هو الحال مع حسابات القبض والمخزون، إذا كان رقم مشتريات الائتمان في البسط لفترة أقل من سنة واحدة، فيجب أن تكون مشتريات الائتمان سنوية)يجب ضرب مشتريات الائتمان لربع في 4، وهكذا دواليك .(وينبغي أن يمثل المتوسط المستخدم لمتوسط الحسابات الدائنة المتوسط خلال الفترة التي تمثلها مشتريات الائتمان التي يجري تحليلها، حتى لو كانت أقل من فترة سنة واحدة.

.إن انخفاض نسبة دوران الحسابات الدائنة مع مرور الوقت يعني أن الشركة تدفع مستحقاتها الدائنة بشكل أبطأ، وهو مؤشر على مشاكل السيولة المحتملة

الأيام في الحسابات الدائنة

تمثل مشتريات الأيام في الحسابات الدائنة متوسط عدد الأيام التي تستغرقها الشركة لدفع مستحقاتها الدائنة .يتم احتساب مشتريات الأيام في الحسابات الدائنة على النحو التالي:

عدد أيام سداد الدائنون	=	365 / نسبة دوران الدائنون

عدد أيام سداد الدائنون	=	365	×	معدل الدائنون / مجموع المشتريات الآجلة

، أو

عدد أيام سداد الدائنون	=	معدل رصيد الدائنون / عدد أيام المشتريات الاجلة

نسبة دوران الأصول الإجمالية

إجمالي معدل دوران الأصول هو نسبة النشاط الإجمالي التي تربط إجمالي المبيعات بمتوسط إجمالي الأصول:

$$\text{نسبة دوران الأصول} = \frac{\text{المبيعات}}{\text{معدل مجموع الاصول}}$$

تقيس نسبة إجمالي دوران الأصول مقدار إيرادات المبيعات التي تحققها الشركة من استخدام كل وحدة عملة استثمرتها في متوسط إجمالي الأصول. توفر نسبة دوران الأصول الإجمالية وسيلة لقياس الكفاءة الإجمالية لاستخدام الشركة لجميع استثماراتها، بما في ذلك الأصول المتداولة والأصول غير المتداولة.

نسبة دوران الأصول الثابتة

. تقيس نسبة دوران الأصول الثابتة مقدار إيرادات المبيعات التي تحققها الشركة من كل وحدة عملة مستثمرة في **صافي أصولها الثابتة فقط**

$$\text{نسبة دوران الأصول الثابتة} = \frac{\text{المبيعات}}{\text{معدل الأصول الثابتة}}$$

صافي الممتلكات والمنشآت والمعدات" يعني الممتلكات والمنشآت والمعدات صافية من الاستهلاك المتراكم".

وبما أن كلاً من نسبة دوران الأصول الإجمالية ونسبة دوران الأصول الثابتة ترتبط بند في قائمة الدخل وبند في الميزانية العمومية، فإن القاسم (مبلغ الأصول) لكليهما يجب أن يكون **متوسط رصيد** لنفس الفترة ممثلة بمبلغ إيرادات المبيعات. يمكن استخدام متوسط صافي أرصدة الممتلكات والمنشآت والمعدات في البداية والنهاية كمتوسط للرصيد.

دراسة الوحدة 28: ب.3. معدلات الربح

معدلات الربح

نسبة هامش الربح الإجمالي

إجمالي الربح هو صافي إيرادات المبيعات ناقص تكلفة البضائع المباعة. نسبة هامش إجمالي الربح هي نسبة أو نسب إجمالي الربح إلى إيرادات المبيعات.

نسبة هامش الربح = مجمل الربح (مجموع المبيعات – تكلفة البضاعة المباعة) / صافي المبيعات

صافي إيرادات المبيعات" هو إيرادات المبيعات مطروحًا منها خصومات المبيعات ومرتجعات المبيعات والبدلات. إذا لم يتم تقديم معلومات حول خصومات المبيعات "ومرتجعات المبيعات والبدلات في المشكلة وتم تقديم "المبيعات" فقط، فافترض أن "المبيعات" هي "صافي إيرادات المبيعات".

مثال: نسبة إجمالي هامش الربح أدناه هي 33%، ويتم حسابها على أنها 4,000,000 دولار ÷ 12,000,000 دولار

نسبة من
صافي عائد المبيعات

صافي إيرادات المبيعات	12.000.000 دولار	
تكلفة البضاعة المباعة	8,000,000	
إجمالي الربح	4,000,000	أو **33.3% = إجمالي هامش الربح 0.333**

النسبة المئوية لهامش الربح الإجمالي هي النسبة المئوية لإيرادات المبيعات المتاحة لتغطية نفقات أخرى غير تكلفة المبيعات، والتي تسمى عادة البيع والنفقات العامة والإدارية. تعد النسبة المئوية لهامش الربح الإجمالي مقياسًا مهمًا لأداء الشركة، لأنه لكي تعمل الشركة بشكل مربح، يجب تغطية جميع نفقات المصاريف العامة و الادارية من إجمالي الربح، والدخل التشغيلي هو المبلغ المتبقي بعد تغطية هذه التكاليف. لذلك، فإن النسبة المئوية لهامش الربح الإجمالي للشركة هي مفتاح ربحيتها الإجمالية.

نسبة هامش الربح التشغيلي

تقيس نسبة هامش الربح التشغيلي مقدار صافي إيرادات مبيعاتها التي تحتفظ بها الشركة كدخل تشغيلي.

نسبة هامس الربح التشغيلي = الربح التشغيلي / صافي المبيعات

الفرق بين النسبة المئوية لهامش الربح الإجمالي ونسبة هامش الربح التشغيلي هو النسبة المئوية لصافي إيرادات المبيعات التي تمثلها نفقات التشغيل الادارية و البيعية.

يتضمن الدخل التشغيلي إيرادات ومصروفات العمليات الرئيسية للشركة. ولا تشمل الإيرادات والمصروفات الناتجة عن الأنشطة الثانوية أو المساعدة للشركة، أو أرباح وخسائر الاستثمارات، أو أرباح وخسائر العمليات المتوقفة. الفرق بين هامش إجمالي الربح وهامش الربح التشغيلي هو النسبة المئوية لصافي إيرادات المبيعات المتمثلة في مصاريف البيع والتشغيل العامة والإدارية المتعلقة بالعمليات الرئيسية للشركة.

مثال : هامش الربح التشغيلي أدناه هو 12.5%، ويتم حسابه على أنه 1,500,000 دولار أمريكي ÷ 12,000,000 دولار أمريكي

		نسبة من صافي عائد المبيعات
صافي إيرادات المبيعات	12.000.000 دولار	
تكلفة البضاعة المباعة	8,000,000	0.667 66.7 أو%
إجمالي الربح$4,000,000		أو 33.3% = إجمالي هامش الربح 0.333
المصاريف التشغيلية*	2,500,000	0.208 20.8 أو%
الدخل التشغيلي 1,500,000 دولار		أو 12.5 % = هامش الربح التشغيلي 0.125

* تشمل مصاريف التشغيل تكاليف الفترة مثل المصاريف البيعية والعمومية والإدارية التي تتعلق بالعمليات الرئيسية للشركة ويتم تحميلها عند تكبدها

نسبة هامش صافي الربح

يتضمن صافي الدخل إيرادات ومصروفات الشركة من كافة المصادر (ما عدا بنود الدخل الشامل الأخرى والتي تظهر مباشرة ضمن حقوق الملكية في الدخل الشامل الآخر المتراكم). وتشمل الإيرادات والمصروفات من العمليات الرئيسية للشركة والأنشطة الثانوية أو المساعدة للشركة، والأرباح والخسائر من الاستثمارات، والأرباح والخسائر من العمليات المتوقفة، بعد خصم الضرائب. تقيس نسبة هامش الربح الصافي النسبة المئوية لإيرادات المبيعات التي تصبح ربحًا.

يتم احتساب نسبة هامش صافي الربح على النحو التالي:

$$\text{نسبة هامش صافي الربح} = \frac{\text{صافي الربح}}{\text{إيراد المبيعات}}$$

الفرق بين نسبة هامش الربح التشغيلي ونسبة هامش الربح الصافي هو النسبة المئوية لإيرادات المبيعات المتمثلة في الدخل والمصروفات المالية (دخل الفوائد وتوزيعات الأرباح ومصروف الفوائد)، والأرباح والخسائر غير التشغيلية بما في ذلك أرباح وخسائر الاستثمار والمكاسب أو خسارة العمليات المتوقفة ومخصص ضرائب الدخل.

مثال : نسبة هامش الربح الصافي أدناه هي 10.2%، ويتم حسابها على أنها صافي دخل قدره 1,218,857 دولارًا أمريكيًا مقسومًا على 12,000,000 دولارًا أمريكيًا في صافي المبيعات.

		نسبة من صافي عائد المبيعات
صافي إيرادات المبيعات	12.000.000 دولار	
تكلفة البضاعة المباعة	8,000,000	0.667 66.7 أو%
إجمالي الربح 4،000،000 دولار		أو 33.3 % = هامش الربح الإجمالي 0.333
مصاريف تشغيلية	2,500,000	0.208 20.8 أو%
الدخل التشغيلي 1,500,000 دولار		أو 12.5 % = هامش الربح التشغيلي 0.125
دخل الفوائد والأرباح	25000 دولار	
مصاريف الفوائد	40.000	
مكاسب غير تشغيلية	57,857	
الدخل قبل الضريبة	1,542,857 دولار	0.129 12.9 أو%
مخصص ضريبة الدخل بنسبة 21%	324,000	أو 2.7% من صافي إيرادات المبيعات 0.027
صافي الدخل	1,218,857 دولار	% أو 10.2 0.10.2% صافي هامش الربح =

يمكن أن تكون التغيرات في نسبة هامش الربح الصافي ناجمة عن التغيرات في إجمالي الربح والتغيرات في مصاريف التشغيل الأخرى و/أو التغيرات في الإيرادات والمصروفات غير التشغيلية الأخرى. عادةً ما يتضمن تحليل أسباب التغيرات في هامش صافي الربح تحليلاً سطريًا لقائمة الدخل. يمكن أن يكون التحليل الرأسي (البيانات المالية ذات الحجم المشترك) والتحليل الأفقي (بيانات سنة الأساس المشتركة) أو التحليل الأفقي في شكل تحليل التباين مفيدًا في اكتشاف مصادر الاختلافات في هامش صافي الربح من سنة إلى أخرى. ويمكن بعد ذلك التحقيق في الاختلافات في البنود الفردية لتحديد الأسباب.

العائد على الأصول

ربما يكون المقياس الأكثر شهرة لأداء الشركة هو العائد على الأصول. يقيس العائد على الأصول مقدار العائد الذي تجنيه الشركة من رأس المال الذي استثمرته في أصولها، وبالتالي فهو يقيس مدى نجاح الشركة في استخدام التمويل لتوليد الأرباح. كلما ارتفع العائد على الأصول، كلما كان استخدام الشركة لأصولها أفضل أو أكثر فعالية. يعد العائد على الأصول أيضًا مقياسًا جيدًا لملاءة الشركة ومخاطر الإعسار.

صيغة العائد على الأصول يكون:

$$\text{العائد على الأصول} = \frac{\text{الارباح}}{\text{معدل اجمالي الاصول}}$$

يتم حساب "متوسط إجمالي الأصول" عادة على أنه متوسط أرصدة البداية والنهاية لإجمالي الأصول لنفس فترة السنة الواحدة ممثلة بالدخل في البسط، على النحو التالي:

$$\text{معدل الأصول} = \frac{\text{الأصول في نهاية المدة} + \text{الأصول في بداية المدة}}{2}$$

العائد على حقوق الملكية

العائد على حقوق الملكية العائد الذي تتلقاه الشركة على حقوق المساهمين المستثمرة في الشركة.

صيغة العائد على حقوق الملكية هي كما يلي:

$$\text{العائد على حقوق الملكية} = \frac{\text{الأرباح}}{\text{معدل حقوق الملكية}}$$

متوسط حقوق الملكية في مقام العائد على حقوق الملكية يشمل الأسهم المفضلة. ومع ذلك، إذا كانت الشركة لديها أسهم ممتازة قائمة، فإن **العائد على الأسهم** يكون أكثر أهمية لأنه يركز على العائد على المساهمين **العاديين فقط**، على النحو التالي:

$$\text{العائد على الأسهم العادية} = \frac{\text{الأرباح للاسهم الممتازة} - \text{صافي الارباح}}{\text{معدل الأسهم العادية}}$$

البسط هو الدخل المتاح للمساهمين العاديين (صافي الدخل ناقص الأرباح المفضلة)، والمقام هو إجمالي حقوق المساهمين ناقص حقوق الملكية المفضلة.

كما هو الحال مع متوسط الأصول، فإن متوسط حقوق الملكية ومتوسط حقوق الملكية المشتركة هما متوسطي قيم البداية والنهاية للأسهم والأسهم العادية

القسم ج: التخطيط والميزنة (20%)

الوحدة الدراسية 29: ج.1. مفاهيم الموازنة

يعرف معظم العاملين في مجال الأعمال الميزانيات بطريقة غير رسمية على الأقل. غالبًا ما يراها الأشخاص في العمل أو يتأثرون بها عندما لا يمكن القيام بشيء ما لأنه "ليس في الميزانية". يتم إعداد الميزانية قبل الفترة التي تغطيها، وهي مبنية على التوقعات والافتراضات. لكن الميزانية لم يتم تطويرها في المقام الأول لتقييد ما يمكن القيام به. الغرض منه هو أن يكون أداة تخطيط ومبدأ توجيهي يجب اتباعه لتحقيق أهداف وغايات الشركة المخطط لها.

ترتبط عملية إعداد الميزانية ارتباطًا وثيقًا بعملية التخطيط في المنظمة. ويلزم اتخاذ قرارات تخطيطية رئيسية من قبل الإدارة قبل أن يتم وضع الميزانية للفترة القادمة. علاوة على ذلك، فإن تطوير الميزانية قد يتسبب في أن الخطط قصيرة المدى التي وضعتها الإدارة مسبقًا تتطلب التعديل. عندما تصبح النتائج الكمية المتوقعة للخطط واضحة في الميزانية النامية، قد تحتاج الإدارة إلى مراجعة خططها. بعد اعتماد الخطط والميزانية، توفر الميزانية التحكم والتغذية الراجعة مع تطور الفترة.

الأنواع المختلفة للتخطيط والميزانيات وكيفية عمل عملية التخطيط وإعداد الميزانية داخل الشركة. تم تقديم تقارير التباين، والتي تقدم تقارير عن الاختلافات بين الميزانية الفعلية والميزانية، هنا وستتم مناقشتها بشكل أكبر في هذا الكتاب في القسم د .

العلاقة بين التخطيط والموازنة وتقييم الأداء

التخطيط وتقييم الأداء مترابطة ولا يمكن فصلها. فيما يلي نظرة عامة على العملية:

1) تقوم الإدارة بوضع **الخطة** التي تتكون من الأهداف والغايات وخطة العمل المقترحة للمستقبل. تتضمن الخطة أهداف وغايات الشركة قصيرة المدى وطويلة المدى وفرص ومخاطر أعمالها. على سبيل المثال، قد تنظر الخطة إلى المستقبل من منظور توسيع المبيعات، أو زيادة هامش الربح، أو ما تراه الشركة كأهداف طويلة المدى. الخطة عبارة عن دليل يوضح المكان الذي يجب أن تكون فيه الشركة في المستقبل

2) "وتؤدي الخطة التي تضعها الإدارة إلى صياغة **خطة الربح السنوية** ، والتي تسمى أيضًا **بالميزانية** . سيتم استخدام المصطلحين "خطة الربح و"الميزانية" بالتبادل في هذا القسم. تعبر خطة الربح عن خطط الإدارة للمستقبل من **الناحية الكمية** . تحدد خطة الربح أيضًا الموارد المطلوبة لتحقيق أهداف وغايات الإدارة وكيفية تخصيص الموارد. يجب أن تتضمن الميزانية الأداء العام للشركة بالإضافة إلى أداء أقسامها أو أقسامها الفردية. يحتاج المديرون على جميع المستويات إلى الوصول إلى فهم لما هو متوقع.

3) يمكن أن تؤدي الميزانيات إلى تغييرات في الخطط والاستراتيجيات. توفر الميزانيات **تعليقات على عملية التخطيط لأنها** تحدد التأثيرات المحتملة للخطط قيد النظر. ويمكن بعد ذلك استخدام هذه التعليقات من قبل المديرين لمراجعة **خططهم** وربما استراتيجياتهم أيضًا، الأمر الذي سيؤدي بعد ذلك إلى مراجعات لخطة الربح أثناء عملية إعداد الميزانية. قد يستمر هذا التبادل ذهابًا وإيابًا لعدة تكرارات قبل اعتماد الخطط والميزانية

4) بمجرد التنسيق بين الخطط والميزانية واعتماد خطة الربح للفترة القادمة، حيث تقوم المنظمة بتنفيذ خططها لتحقيق الأهداف التي حددتها، فإن **الميزانية الرئيسية** هي الوثيقة التي تعتمد عليها المنظمة كخطة تشغيلية لها . من خلال تحديد ميزانية مقدار الأموال التي تتوقع الشركة ربحها وإنفاقها، تقوم الشركة بإنشاء سلسلة من القواعد الأساسية للأشخاص في المؤسسة لاتباعها على مدار العام

5) تعد خطة الربح **أداة رقابية** ، حيث يتم تعريف "السيطرة" على أنها عملية قياس وتقييم الأداء الفعلي لكل وحدة تنظيمية في المؤسسة واتخاذ الإجراءات التصحيحية عند الضرورة لضمان تحقيق أهداف الشركة وغاياتها. تعمل خطة الربح كأداة تحكم لأنها تعبر عن التدابير التي سيتم استخدامها لتقييم التقدم إن المقارنة **المنتظمة)الشهرية أو الربع سنوية (للنتائج الفعلية - الإيرادات والنفقات على حد سواء - مع خطة الربح ستعطي معلومات إدارة الشركة حول ما إذا كانت أهداف الشركة قد تم تحقيقها.** وينبغي أن تتضمن هذه المقارنة تفسيرات سردية للفروق ومناقشة أسباب الاختلافات بحيث يمكن إجراء تصحيحات في منتصف المسار إذا لزم الأمر

6) في بعض الأحيان، ستؤدي مقارنة النتائج الفعلية بخطة الربح إلى مراجعة الخطط والأهداف السابقة أو صياغة خطط جديدة وتغييرات في العمليات ومراجعات للميزانية. على سبيل المثال، إذا تسببت التغييرات في البيئة الخارجية للشركة في حدوث تباينات في الإيرادات أو التكاليف لتصبح شديدة، فقد يكون من الضروري وضع خطة ربح قصيرة الأجل منقحة تغطي بقية العام.

7) سيتم استخدام الظروف المتغيرة خلال العام في التخطيط للفترة القادمة. على سبيل المثال، إذا انخفضت المبيعات، فقد تخطط الشركة لإجراء تغييرات في خط إنتاجها للفترة التالية لعكس الاتجاه.

مزايا الميزانيات

عندما يتم تطوير الميزانيات وإدارتها بشكل صحيح، فإن:

1) تعزيز **التنسيق** والتواصل بين **الوحدات** والأنشطة التنظيمية.

2) توفير **إطار لقياس الأداء** .

3) توفير **التوجيه** والتحفيز **للمديرين** والموظفين لتحقيق خطط الشركة.

4) تعزيز **التخصيص الفعال للموارد التنظيمية** .

5) . توفير وسيلة **للتحكم في العمليات**

6) .توفير وسيلة **للتحقق من التقدم** نحو أهداف المنظمة

1) التنسيق والتواصل

التنسيق يعني تحقيق التوازن بين أنشطة جميع الوحدات الفردية للشركة بأفضل طريقة حتى تحقق الشركة أهدافها وستحقق الوحدات الفردية للشركة أهدافها. **التواصل** يعني نقل المعرفة بهذه الأهداف إلى جميع الموظفين.

على سبيل المثال، عندما يشارك مدير المبيعات توقعات المبيعات مع مدير الإنتاج، يمكن لمدير الإنتاج التخطيط ووضع الميزانية لإنتاج المخزون المراد بيعه. ويمكن لمدير المبيعات وضع توقعات أفضل للمبيعات المستقبلية من خلال التنسيق والتواصل مع مديري الفروع، الذين قد يكونون أقرب إلى العملاء ويعرفون ما يريده العملاء.

2) قياس الأداء

تتيح الميزانيات للمديرين قياس الأداء الفعلي مقابل الأداء المخطط له. وتعتبر موازنة العام الحالي معياراً أفضل من نتائج العام الماضي لقياس الأداء الحالي. على سبيل المثال، قد تكون نتائج العام الماضي قد تأثرت سلبًا بالأداء الضعيف وربما تم تصحيح الأسباب الآن، لذا فإن مقارنة النتائج الحالية بنتائج العام السابق من شأنها أن تضع المعيار منخفضًا للغاية. علاوة على ذلك، فإن الماضي لا يعد مؤشرا جيدا للمستقبل أبدا، ويجب أن تعكس خطة الربح الظروف المتوقعة للفترة القادمة، وليس الظروف التي كانت موجودة خلال الفترة أو الفترات الماضية.

ومع ذلك ، لا ينبغي مقارنة الأداء بالميزانية الحالية فقط ، لأن ذلك قد يؤدي إلى قيام المديرين من المستوى الأدنى بوضع ميزانيات يسهل تحقيقها. ومن المهم أيضًا قياس الأداء بالنسبة لأداء الصناعة وحتى بالنسبة للأداء في السنوات السابقة.

3)توفير التوجيه وتحفيز المديرين والموظفين

توفر الميزانية التوجيه لجميع مستويات الإدارة. تشجع الميزانية الصعبة على تحسين أداء الموظفين لأنه لا أحد يريد الفشل، ويُنظر إلى الفشل في تحقيق الأرقام المدرجة في الميزانية على أنه فشل. يجب أن تكون الأهداف المحددة في الميزانية متطلبة ولكن قابلة للتحقيق. إذا كانت الأهداف عالية جدًا لدرجة أنه من المستحيل تحقيقها، فإنها تكون محبطة.

4)التخصيص الفعال للموارد

تتضمن عملية تطوير ميزانيات التشغيل للوحدات الفردية في المنظمة تحديد الموارد التي ستحتاجها كل وحدة لتنفيذ الأنشطة المخطط لها. على سبيل المثال، تتطلب عملية تطوير ميزانيات التصنيع المختلفة وضع توقعات للمواد المباشرة (لاستخدام المواد المباشرة وميزانيات المشتريات) والعمالة المباشرة (لميزانية استخدام العمالة المباشرة) التي ستكون مطلوبة لإنتاج المخرجات المخططة. تتطلب عملية إعداد ميزانية الرواتب الإدارية توقعات للموظفين الإداريين التي ستحتاجها كل إدارة. إذا كانت الأموال متاحة لعدد معين فقط من الموظفين الإداريين في المنظمة، فقد يلزم تعديل توقعات بعض الوحدات. تؤدي هذه العملية إلى التخصيص الفعال للموارد التنظيمية.

قد يشمل التخصيص الفعال للموارد التنظيمية أثناء عملية إعداد الميزانية أيضًا اتخاذ قرارات بشأن الطريقة الأكثر ربحية لاستخدام الموارد المتاحة. قد يلزم اتخاذ قرار بشأن المنتج أو المنتجات التي سيتم إنتاجها في ظل حالة من **القيود**. يوجد القيد عندما يكون واحد أو أكثر من عوامل الإنتاج محدودًا بطريقة ما. ستكون هناك حاجة إلى اتخاذ قرارات بشأن المنتج أو المنتجات التي سيتم إنتاجها إذا كان المصنع يعمل بكامل طاقته وأرادت الإدارة زيادة صافي الدخل إلى الحد الأقصى دون زيادة القدرة.

عادة ما تكون القرارات المتخذة في ظل حالات القيد قرارات قصيرة المدى. على المدى القصير، يجب على المديرين أن يبذلوا قصارى جهدهم باستخدام الموارد المتوفرة لديهم. عندما تعمل الشركة بكامل طاقتها، فإنها تزيد من دخلها التشغيلي إلى الحد الأقصى عن طريق تعظيم هامش المساهمة لكل وحدة من الموارد مما يحد من إنتاج المنتجات أو بيعها.

ومع ذلك، على المدى الطويل، يمكن توسيع القدرات لتقليل القيود أو إزالتها.

> **ملاحظة** : **هامش المساهمة هو إيرادات المبيعات مطروحًا منها التكاليف المتغيرة. هامش مساهمة الشركة أو القسم هو المبلغ من المبيعات الذي يمكن للشركة أن تضعه لتغطية تكاليفها الثابتة أو أرباحها بعد تغطية التكاليف المتغيرة. هامش المساهمة لكل وحدة هو سعر بيع وحدة واحدة مطروحًا منه التكلفة المتغيرة للوحدة الواحدة**. يتم تناول مفاهيم هامش المساهمة وهامش المساهمة لكل وحدة بشكل كامل في القسم د.

مثال: لدى شركة كارل 3000 ساعة عمل فقط لإنتاج منتجاتها. تعمل بكامل طاقتها ويمكنها بيع جميع المنتجات التي تصنعها. تنتج شركة كارل منتجين: رفوف للمعدات الإلكترونية وخزائن الملفات. فيما يلي الأسعار والتكاليف المتغيرة وعدد الساعات الآلية اللازمة لإنتاج كل منتج:

لكل وحدة بيانات	الرفوف	خزائن الملفات
سعر البيع	450.00$	600.00$
التكاليف المتغيرة	200.00	300.00
هامش الربح	250.00$	300.00$
الساعات/الوحدة الآلية	2	4

ما هو المنتج الذي يجب أن تخصص شركة كارل ميزانية لإنتاجه، باستخدام 3000 ساعة آلية متاحة، بافتراض أن التكاليف الثابتة هي نفسها تحت أي من الخيارين ؟

الحل:

نظرًا لأن القيد هو عدد ساعات عمل الآلة المتاحة، وبما أن شركة كارل يمكنها بيع ما تصنعه من أي من المنتجين، يجب على كارل إنتاج المنتج الذي يوفر أعلى مساهمة لكل ساعة آلة.

هامش مساهمة الرف لكل ساعة آلة هو 250 دولارًا ÷ 2، أو 125 دولارًا.

هامش مساهمة خزانة الملفات لكل ساعة جهاز هو 300 دولار ÷ 4، أو 75 دولارًا.

على الرغم من أن هامش المساهمة لخزانة ملف واحدة أعلى من هامش المساهمة لرف واحد، نظرًا لأن الرفوف لديها مساهمة أعلى لكل ساعة آلية مطلوبة لإنتاجها، يجب على كارل إنتاج رفوف فقط. تعود الرفوف بمساهمة أعلى لكل وحدة من الموارد النادرة.

إثبات:

باستخدام ساعات عمل الآلة 3000، ستكون شركة كارل قادرة على إنتاج 1500 رفوف ، لأن كل رف يتطلب 2 ساعات عمل للآلة. وبالتالي، فإن إجمالي هامش المساهمة للرفوف خلال شهر سيكون 1500 × 250 دولارًا، أو 375000 دولار.

باستخدام نفس 3000 ساعة آلي، ستكون شركة كارل قادرة على إنتاج 750 خزانة ملفات، لأن كل خزانة ملفات تتطلب 4 ساعات آلي. سيكون إجمالي هامش المساهمة لخزائن الملفات خلال شهر 750 × 300 دولار، أو 225000 دولار فقط.

لذلك، على المدى القصير، في ظل القيود الحالية البالغة 3000 ساعة آلية المتاحة شهريًا، فإن إنتاج الرفوف فقط سيزيد من الدخل التشغيلي.

5) و 6) التحكم في العمليات والتحقق من التقدم نحو تحقيق الأهداف

تشير السيطرة بشكل عام إلى مجموعة الإجراءات والأدوات والأنظمة التي تستخدمها الشركة لضمان إحراز التقدم نحو تحقيق أهدافها وغاياتها. يتم تحقيق الرقابة المالية من خلال مقارنة النتائج الفعلية بالمبالغ المالية المدرجة في الميزانية. وبالتالي، توفر الميزانيات المعيار الذي يتم من خلاله مقارنة النتائج المالية الفعلية. تسمى الاختلافات بين الميزانية الفعلية والميزانية بالفروق، ويتم إجراء **تحليل التباين** لتحديد ما إذا كانت الفروق مواتية أم غير مواتية.

خصائص عمليات إعداد الموازنة الناجحة

تشمل خصائص عمليات إعداد الموازنة الناجحة ما يلي:

- - يعتمد نجاح برنامج الميزانية على **موقف الإدارة العليا تجاهه** - سواء كانت الإدارة العليا تدعمه وتعتقد أن البرنامج جزء حيوي من أنشطة الشركة وعلى كيفية استخدام الإدارة العليا لمعلومات الميزانية.
- العملية **بدعم الإدارة** على جميع المستويات. يعد دعم الإدارة العليا أمرًا بالغ الأهمية للحصول على دعم وقبول المديرين من المستوى الأدنى، كما أن دعم وقبول المديرين من المستوى الأدنى أمر بالغ الأهمية لكسب دعم وقبول الموظفين المتأثرين.

- الأشخاص الذين يتحملون مسؤولية تنفيذ الميزانية **أن يشعروا أنها ميزانيتهم** ، وليست ميزانية مؤسسية منفصلة وغير شخصية. يجب أن **يشارك** مديرو الأقسام في إعداد ميزانياتهم، لأنهم على الأرجح لديهم معرفة بمجالات مسؤوليتهم، لذلك يجب أن تكون توقعات ميزانياتهم أكثر موثوقية من توقعات الإدارة العليا. علاوة على ذلك، عندما يشارك المديرون في إعداد ميزانياتهم، فمن المرجح أن يكونوا ملتزمين بالوفاء بالميزانية.
- يجب أن تكون الميزانية **أداة تحفيزية** . يجب أن يساعد الأشخاص في المنظمة على العمل نحو تحقيق أهداف المنظمة لتحسين الشركة.
- من المرجح أن تكون الميزانية ناجحة إذا نظر إليها جميع المعنيين، من المديرين إلى موظفيهم، كأداة **للتخطيط والتنسيق لمساعدتهم على القيام بعمل أفضل** وليس كمدير مهام صارم أو أداة للإدارة العليا لإلقاء اللوم.
- **وينبغي أن تكون الميزانية قابلة للمراجعة إذا لزم الأمر** . يجب أن تكون الميزانية مرنة. إذا تغيرت الظروف خلال فترة الميزانية، فلا ينبغي استخدام الميزانية كذريعة لعدم القيام بشيء مهم من الناحية الاستراتيجية للشركة، مثل العمل على فرصة عمل غير متوقعة تنشأ. لا ينبغي استخدام عبارة "ليست في الميزانية".
- وينبغي أن تكون الميزانية **صحيحة من الناحية الفنية** وأن تكون الأرقام الواردة فيها **دقيقة إلى حد معقول** . إن الميزانية غير الصحيحة أو التي تحتوي على أرقام غير دقيقة لن تكسب ثقة الأشخاص المتضررين، ومن المرجح أن يتم تجاهلها، وستكون عديمة الفائدة.
- **وينبغي ربط جهود إدارة التكاليف بالميزانية** . تعد معلومات التكلفة الدقيقة أثناء عملية إعداد الميزانية أمرًا أساسيًا لإعداد الميزانية. إن الشركة التي تستخدم تقنيات دقيقة لإدارة التكلفة وتزود المديرين الذين يقومون بتطوير ميزانياتهم بإمكانية الوصول إلى معلومات التكلفة تعمل على تحسين دقة وسرعة عملية ميزانيتها.
- **وينبغي ربط تطوير الميزانية باستراتيجية الشركة** . يجب أن يبدأ الأمر بخطط الشركة قصيرة وطويلة المدى. إن ربطها يمنح المديرين والموظفين **فهمًا** أوضح للأهداف الإستراتيجية، مما يؤدي إلى دعم أكبر للأهداف، وتنسيق أفضل للتكتيكات، وأداء أقوى للشركة في نهاية المطاف.
- يجب على الإدارة استخدام الميزانية كوسيلة لتحديد **الأهداف** ، **وقياس النتائج** ، **وتحديد المجالات التي تحتاج إلى الاهتمام** . يجب أن تكون الأهداف المحددة قابلة للتحقيق ولكنها صعبة.
- يجب على إدارة الشركة تقييم المستقبل من حيث صلته بالأهداف الإستراتيجية للشركة ويجب أن **تستخدم عملية إعداد الميزانية لتقليل الآثار السلبية** التي قد تحدثها المشاكل المتوقعة على العمليات.
- **وينبغي استخدام ردود فعل السوق ومعلومات البيئة الاقتصادية** في تحديد التوقعات. على سبيل المثال، إذا كان من المتوقع حدوث ركود خلال سنة الميزانية، فإن هدف الشركة المتمثل في زيادة المبيعات بنسبة 10٪ قد لا يكون معقولاً أو قابلاً للتحقيق.
- **التواصل أمر حيوي** . يجب على الإدارة توصيل الأهداف الإستراتيجية. يؤدي التواصل الفعال بين جميع مستويات المنظمة إلى ميزانيات صعبة ولكن قابلة للتحقيق.
- **يجب أن تعزز الميزانية التنسيق بين المجالات الوظيفية للمنظمة** ، ويجب أن تكون الأنشطة التشغيلية لوحدات الأعمال المتنوعة متزامنة. على سبيل المثال، سيرغب مدير المبيعات في إجراء أكبر عدد ممكن من المبيعات، في حين سيرغب مدير الائتمان في الحد من عمليات شطب الديون المعدومة. وينبغي دمج الجهود المنسقة لوضع معايير الائتمان التي يمكن للمديرين دعمها في عملية إعداد الميزانية.
- **لا ينبغي أن تكون الميزانية جامدة** . إذا كان من المتوقع انخفاض الإيرادات في العام المقبل، فإن تخفيض التكاليف "الشامل" المطبق على جميع المجالات يمكن أن يخلق مشاكل إضافية. وينبغي بذل جهد منسق للعثور على الأماكن التي يؤدي فيها إجراء التخفيضات إلى أقل قدر من الضرر لعمليات الشركة.
- **وينبغي تقييم المديرين على أساس مقاييس الأداء وليس مجرد تحقيق أهداف الميزانية** . يجب أن يكون تحقيق أهداف الميزانية ثانويًا بالنسبة لقياسات الأداء الأخرى.
- **ينبغي تقليل تعقيد الميزانية ومدة دورة الميزانية** . ينبغي تبسيط عملية إعداد الميزانية قدر الإمكان من خلال التحكم في عدد الميزانيات المطلوبة وتوحيد أساليب إعداد الميزانية. أتمتة إعداد الميزانية قدر الإمكان من خلال استخدام تكنولوجيا المعلومات والتأكد من أن مطوري الميزانية يعرفون كيفية استخدام التقنيات الجديدة.
- **،يجب أن تعكس الفترة الزمنية للميزانية الغرض من الميزانية** . إذا كان هناك منتج جديد قيد النظر والغرض هو وضع ميزانية للربحية الإجمالية للمنتج ،فيجب أن تتضمن فترة ميزانية رأس المال التصميم والتصنيع والمبيعات ودعم ما بعد البيع طوال العمر المتوقع للمنتج.
- **.إن توفير مهلة زمنية كافية** أمر بالغ الأهمية لأن إعداد الميزانية عادة ما يستغرق عدة أشهر

الأطر الزمنية للميزانيات

يتم إعداد خطة الربح بشكل عام لفترة زمنية محددة، عادةً لمدة عام واحد، ويتم تطوير الخطة على أساس شهري أو ربما ربع سنوي. عادةً ما تغطي خطة الربح نفس الفترة الزمنية التي تغطيها السنة المالية للشركة. عندما تكون فترة الموازنة هي نفس السنة المالية، يكون إعداد الموازنة أسهل ويتم تسهيل المقارنات بين النتائج الفعلية والنتائج المخططة.

تسمى المقارنة بين النتائج الفعلية والنتائج المخططة **تقرير التباين** . يتم تناول تقارير التباين بالتفصيل في القسم د

ويمكن أيضًا إعداد الميزانيات على أساس مستمر. ويسمى هذا النوع من الميزانية بالميزانية **المتجددة** أو **الميزانية المستمرة** . عند استخدام ميزانية متجددة، تغطي الميزانية عددًا محددًا من الأشهر أو الأرباع أو السنوات في المستقبل في جميع الأوقات. في كل شهر أو ربع سنة، يتم إسقاط الشهر أو الربع المكتمل للتو من الموازنة وتتم إضافة موازنة شهرية أو ربع سنوية جديدة إلى نهاية الموازنة.

على سبيل المثال، في سبتمبر 2003، ستغطي الميزانية المتجددة أشهر أكتوبر 2003 حتى سبتمبر 2004. في أكتوبر 2003، ستغطي الميزانية المتجددة أشهر نوفمبر 2003 حتى أكتوبر 2004..

في نفس الوقت الذي يتم فيه إسقاط شهر أو ربع سنة وإضافة شهر أو ربع جديد، يمكن مراجعة الفترات الأخرى في الموازنة لتعكس أي معلومات جديدة أصبحت متاحة. وبالتالي، يتم تحديث الميزانية بشكل مستمر وتغطي دائمًا نفس القدر من الوقت في المستقبل.

عند استخدام الميزانية المستمرة، يتم دائمًا إعداد الميزانية والتخطيط. المزايا هي:

- لم تعد الميزانيات تتم مرة واحدة فقط في السنة.
- توجد دائمًا ميزانية للفترة الكاملة التالية (عادة 12 شهرًا).
- من المرجح أن تكون الميزانية محدثة، خاصة في بيئة تتغير بسرعة. تساعد الميزانية المتجددة الإدارة على أن تكون أكثر استجابة للتغيرات غير المتوقعة في الظروف، لأنها تسمح للإدارة بتعديل الميزانية لتلك التغييرات. عند إضافة ربع أو شهر جديد في النهاية، تتاح للإدارة فرصة لمراجعة الفترات الأخرى في الميزانية أيضًا، من أجل المراجعات المحتملة التي تتضمن المعلومات الجديدة.
- من المرجح أن يهتم المديرون بالعمليات المدرجة في الميزانية لفترة الميزانية الكاملة.

وعادة ما يكون لدى الشركات ميزانيات طويلة الأجل أيضًا. عادةً ما تحتوي الموازنات الخاصة بالسنوات التالية للسنة القادمة على بيانات التشغيل الأساسية فقط ولا تحاول تقديم ميزانية تشغيلية ومالية كاملة. إن وجود ميزانية طويلة الأجل إلى جانب الميزانية الرئيسية للعام المقبل يمكّن الإدارة من تحديد تأثير خططها الإستراتيجية على العمليات المستقبلية قصيرة المدى.

طرق تطوير الميزانية

يمكن أن يتم تطوير الميزانية باستخدام عملية تشاركية، أو عملية موثوقة، أو عملية تشاورية.

- يتم تطوير الميزانية التشاركية **من** الأسفل إلى الأعلى. ويشارك جميع الأشخاص المتأثرين بالميزانية في عملية تطوير الميزانية، حتى الموظفين ذوي المستوى الأدنى. يتضمن هذا النوع من تطوير الميزانية التفاوض بين المديرين من المستوى الأدنى وكبار المديرين.
- ميزانية **موثوقة** من الأعلى إلى الأسفل . تقوم الإدارة العليا بإعداد جميع الميزانيات لكل قطاع من قطاعات المنظمة. يتم فرض الميزانيات على المديرين والموظفين من المستوى الأدنى.
- الميزانية **الاستشارية** هي مزيج من أساليب تطوير الميزانية الرسمية والتشاركية . تطلب **الإدارة العليا** مدخلات من المديرين ذوي المستوى الأدنى، ولكنها تقوم بعد ذلك بتطوير الميزانية دون الحاجة إلى اتخاذ قرار مشترك أو التفاوض.

كل هذه الأساليب لها فوائدها وقيودها. نظرًا لأن تطوير الموازنة التشاورية يمثل حلاً وسطًا بين الموازنة التشاركية والموثوقة، فإنه يتمتع بالعديد من المزايا والقيود لكليهما.

من يجب أن يشارك في عملية إعداد الميزانية؟

عادةً ما تجمع عملية إعداد الموازنة الفعالة بين أساليب مختلفة: من أسفل إلى أعلى، ومن أعلى إلى أسفل، والتفاوض. تقدم الإدارة العليا أو لجنة الميزانية المكونة من كبار المديرين إرشادات الميزانية بناءً على خططهم الإستراتيجية، والافتراضات حول الاقتصاد، والعوامل الأخرى ذات الصلة. يقوم رؤساء الأقسام والأقسام بإعداد الميزانيات الأولية بناءً على تلك المبادئ التوجيهية وإرسالها إلى الإدارة العليا لتجميعها في ميزانية موحدة أولية ومراجعتها. يقوم كبار المديرين بمراجعة الميزانية الموحدة الأولية والميزانيات الفردية الأولية وإرسال الميزانيات الفردية مرة أخرى إلى رؤساء الأقسام للمراجعة. وبعد عدة جولات من المفاوضات، تم الانتهاء من الميزانية.

ولا يمكن المبالغة في التأكيد على أهمية مشاركة الإدارة العليا. يعد دعم الإدارة العليا أمرًا بالغ الأهمية لتحقيق التطوير الناجح وإدارة الميزانية. علاوة على ذلك، يعد دعم الإدارة العليا ضروريًا للحصول على مشاركة الإدارة ذات المستوى الأدنى. إذا شعر المديرون ذوو المستوى الأدنى أن الإدارة العليا لا تدعم الجهود، فمن غير المرجح أن يدعمها المديرون ذوو المستوى الأدنى أيضًا.

ستقوم المنظمات المختلفة ببناء عمليات تطوير ميزانيتها بشكل مختلف، اعتمادًا على احتياجات وثقافة كل منظمة. إن عملية وضع الميزانية التالية هي عملية عامة وليست توجيهية.

ركود الميزانية وأثره على تطابق الأهداف

تطابق الأهداف على أنه "مواءمة أهداف مجموعتين أو أكثر". وكما هو مستخدم في التخطيط وإعداد الميزانية، فهو يشير إلى مواءمة أهداف المديرين الفرديين مع أهداف المنظمة بأكملها. في بعض الأحيان، سيستفيد أداء وحدة المدير الفردي من الإجراء الذي يتخذه المدير، ولكن الأداء العام للشركة إما لا يتأثر على الإطلاق أو قد يتأثر سلبًا بالفعل. يجوز لمدير قسم فردي أن يرفض استثمارًا رأسماليًا من شأنه أن يحسن إجمالي أرباح الشركة لأن عائد الاستثمار للمشروع المقترح سيؤدي إلى انخفاض عائد قسمه على الاستثمار. تحدث مثل هذه المواقف لأن أهداف المديرين الأفراد لا تتماشى مع أهداف الشركة.

يتم توصيل الأهداف الإستراتيجية للشركة إلى المديرين الأفراد كجزء من عملية التخطيط ووضع الميزانية. ومع ذلك، فإن الخطر في إعداد الميزانية هو أنها قد تؤدي إلى سلوكيات من جانب المديرين تفيدهم أو تفيد أقسامهم ولكنها لا تتوافق مع أهداف الشركة. من المرجح أن تحدث هذه السلوكيات إذا تم تقييم أداء المديرين وفقًا لما إذا كانوا يحققون أهداف الميزانية الخاصة بهم. عندما يتم تقييم المديرين وفقًا لما إذا كانوا يستوفون ميزانياتهم، فإن المديرين الذين يطورون الميزانيات التي سيكونون مسؤولين عن الوفاء بها قد يتراكمون في **الركود في الميزانية** للتأكد من أن ميزانياتهم قابلة للتحقيق دون أي خطر للفشل. الركود في الميزانية هو الفرق بين المبلغ المدرج في الميزانية والمبلغ الذي يتوقعه المدير بالفعل. البناء في الركود في الميزانية هو ممارسة **التقليل من الإيرادات المخططة** والمبالغة **في تقدير التكاليف المخططة** لجعل الربح الإجمالي المدرج في الميزانية أكثر قابلية للتحقيق.

وعلى الجانب الإيجابي، فإن الركود في الميزانية يمكن أن يوفر للمديرين وسادة ضد الظروف غير المتوقعة، والتي يمكن أن تحد من تعرض المديرين لعدم اليقين وبالتالي تقلل من نفورهم من المخاطرة. قد يساعد انخفاض القلق بشأن المخاطر المديرين على اتخاذ قرارات أكثر تطابقًا مع أهداف الإدارة العليا.

ومع ذلك، فإن الركود في الميزانية غالبا ما يخلق مشاكل أكثر مما يحل.

على سبيل المثال، يمكن أن يؤدي الركود في الميزانية إلى تحريف إمكانات الربح الحقيقية للشركة ويمكن أن يؤدي إلى تخصيص غير فعال للموارد وضعف تنسيق الأنشطة داخل الشركة. ونتيجة لذلك، ينتشر عدم دقة التخطيط في جميع أنحاء الشركة. علاوة على ذلك، إذا تم التخطيط للمبيعات على مستوى منخفض جدًا، فسيتم أيضًا تخطيط الإنتاج على مستوى منخفض جدًا، مما قد يؤدي إلى نقص المنتج بسبب تقليل الطلب المدرج في الميزانية. قد يتم التخطيط لميزانيات برنامج الإعلان ومصروفات التوزيع بشكل غير صحيح، وقد تكون الميزانية النقدية غير دقيقة.

تشمل طرق الحد من حدوث وتأثير الركود في الميزانية ما يلي:

- استخدم الميزانيات كأدوات للتخطيط والتحكم ولكن ليس لتقييم أداء المدير.
- كافئ المديرين بناءً على دقة التوقعات التي استخدموها في تطوير ميزانياتهم. على سبيل المثال، يمكن للإدارة العليا للشركة أن تقول ذلك بشكل أكثر دقة توقعات الأرباح المتوقعة لمدير القسم موجودة في الميزانية، وكلما زاد المبلغ الذي تم تجاوزه، زادت مكافأة المدير.
- استخدم مقاييس أخرى غير مقارنة النتائج الفعلية بالميزانية لتقييم المديرين. على سبيل المثال، يمكن تقييم المديرين على أساس مقارنة النتائج الفعلية بمقاييس الأداء الخارجية.
- يجب على الإدارة العليا تثقيف المديرين من المستوى الأدنى حول أهمية إعداد الميزانية الدقيقة.

مراكز المسؤولية والتكاليف التي يمكن السيطرة عليها

مركز **المسؤولية** هو مجموعة فرعية من الأعمال التجارية مع موظفيها وسياساتها وإجراءاتها وتقاريرها المالية وأهدافها وغاياتها.

تتم السيطرة على المنظمة من خلال مراكز المسؤولية. يكون مدير مركز المسؤولية مسؤولاً عن الإيرادات المحققة والنفقات المتكبدة والأموال التي يستثمرها المركز حسب الاقتضاء. يمكن للإدارة العليا مراجعة جميع الأنشطة والنتائج المالية حسب مركز المسؤولية ومحاسبة موظفين محددين.

يجب أيضًا أن تتم عملية إعداد الميزانية على مستوى مركز المسؤولية بحيث يمكن مقارنة النتائج المالية لكل مركز مسؤولية بالمبالغ المدرجة في الميزانية. ومع ذلك يجب أن يكون مديرو مراكز المسؤولية مسؤولين عن إعداد الميزانية وعن الفروق في الميزانية فقط للعناصر التي يمكنهم التحكم فيها.

بعض التكاليف يمكن السيطرة عليها من قبل مدير معين وبعض التكاليف ليست كذلك. **التكاليف التي يمكن التحكم فيها** هي التكاليف التي يتمتع فيها المدير بسلطة اتخاذ القرارات بشأن كيفية إنفاق الأموال. **التكاليف غير** القابلة للتحكم هي التكاليف التي يتم التحكم فيها عادة على مستوى أعلى في المنظمة، مثل راتب المدير أو المكافأة. **يمكن التحكم في** راتب المدير أو مكافأته ، ولكن ليس من قبل المدير. عادةً ما يتم تخصيص راتب المدير إلى ميزانية مركز مسؤوليته وسيظهر في التقارير التي تقارن النتائج الفعلية بالمبلغ المدرج في الميزانية، ولكن لا ينبغي أن يكون المدير مسؤولاً عن ذلك.

قد يكون تخصيص التكاليف غير المباشرة الشاملة للمنظمة تكلفة أخرى لا يمكن السيطرة عليها، حيث يمكن تخصيص التكاليف غير المباشرة على أي عدد من القواعد، بعضها قد يكون قابلاً للتحكم من قبل مدير مركز المسؤولية والبعض الآخر قد لا يكون كذلك.

يجب تحديد كل تكلفة مدرجة في الميزانية مخصصة لمركز المسؤولية على أنها إما يمكن السيطرة عليها أو لا يمكن السيطرة عليها من قبل إدارة مركز المسؤولية هذا. على سبيل المثال، يمكن فصل الرواتب في النظام المحاسبي إلى حسابين: الرواتب التي يمكن التحكم فيها والرواتب التي لا يمكن السيطرة عليها. سيتم بعد ذلك وضع ميزانية لكل منها من قبل الشخص الذي يتحكم فيها، وسيكون هذا الشخص مسؤولاً عن شرح الفروق.

ينبغي إدراج جميع التكاليف في تقرير التباين **الخاص** بالمدير وتحديدها على أنها مسؤولية المدير الذي تظهر هذه التكاليف في تقريره. إذا تم تصنيف المصروفات على أنها غير قابلة للتحكم في تقارير ميزانية مدير معين، فيجب إدراج تلك المصروفات كمصروفات يمكن التحكم فيها **في** تقرير المدير ذي المستوى الأعلى الذي يتخذ القرارات التي تؤثر على تلك المصروفات.

> **ملاحظة :** يجب أن يتحكم شخص ما في جميع التكاليف. عندما لا يكون **أحد** مسؤولاً عن التكلفة، فإن التكلفة **غير المنضبطة تخلق مخاطر** كبيرة للشركة :

ومن المهم أيضًا إدراك أن التكاليف الثابتة والتكاليف غير المباشرة لا يمكن التحكم فيها دائمًا، وأن التكاليف المتغيرة والتكاليف المباشرة لا يمكن التحكم فيها دائمًا. وتختلف طبيعة كل تكلفة حسب خصائصها ويجب تحليل كل تكلفة لتحديد من يتحكم فيها.

يعد التمييز بين التكاليف التي يمكن التحكم فيها والتكاليف غير القابلة للتحكم أمرًا مهمًا بشكل خاص إذا كانت تقييمات أداء المديرين ستعتمد على تحقيق أهداف الميزانية. (على الرغم من أن تقييم المديرين فقط على أساس قدرتهم على تحقيق أهداف الميزانية ليس فكرة جيدة، فإنه قد يتم ذلك في بعض المنظمات). إذا تم استخدام مقاييس الأداء الأخرى لتقييم المديرين، فإن التمييز بين التكاليف التي يمكن التحكم فيها والتكاليف التي لا يمكن السيطرة عليها قد يكون أقل أهمية.

بغض النظر عما إذا كانت تقييمات المديرين تتأثر بتحقيق أهداف الميزانية أم لا، فإن الشخص المسؤول عن اتخاذ القرارات التي تؤثر على التكلفة يجب أن يظل هو الشخص الذي يقدم تقارير عن الفروق بين التكاليف الفعلية والتكاليف المخطط لها، لأن هذا الشخص هو المسؤول لوضع ميزانية التكلفة واتخاذ قرارات الإنفاق. ويجب على هذا الشخص أيضًا إجراء أي تعديلات تشغيلية قد تحددها تلك الفروق حسب الحاجة.

الوحدة الدراسية 30: ج.2. منهجيات الموازنة

الميزانية السنوية

الميزانية الرئيسية هي تتويجا وهدف عملية إعداد الميزانية. وهي تعبر عن الخطط التشغيلية والمالية للإدارة لمدة عام كامل، وعادة ما تكون السنة المالية للمنشأة.

وتسمى الميزانية الرئيسية أيضًا **بالميزانية الشاملة** . الموازنة الرئيسية هي مجموعة كاملة من البيانات المالية المدرجة في الموازنة لسنة الموازنة، بما في ذلك البيانات المالية المرحلية الشهرية أو ربع السنوية على الأقل. تتضمن البيانات المالية المدرجة في الميزانية **الميزانية العمومية المدرجة في الميزانية** ، **وبيان الدخل المدرج في الميزانية** ، وبيان **التدفقات النقدية المدرج في الميزانية** . يتم إعداد البيانات المالية المدرجة في الميزانية بواسطة مركز المسؤولية، ويتم دمج البيانات المالية المدرجة في الميزانية لمركز المسؤولية في البيانات المالية المدرجة في الميزانية على مستوى الشركة. تشكل موازنات مركز المسؤولية الفردية والميزانية الموحدة معًا الميزانية الرئيسية.

يمكن تسمية البيان المالي المتوقع ببيان **مالي مبدئي** ؛ ومع ذلك، فإن الميزانية الرئيسية ليست بيانًا ماليًا مبدئيًا. يُستخدم المصطلح **المبدئي** للإشارة إلى بيان مالي متوقع تم إعداده لغرض محدد (على سبيل المثال، لإجراء تحليل "ماذا لو" في عملية التخطيط). قد تقوم الشركة بإعداد العديد من المجموعات المختلفة من البيانات المالية المبدئية لنفس الفترة في عملية التخطيط الخاصة بها. لا يتم استخدام البيان المالي المبدئي لإعداد تقارير التباين الرسمية كما هو الحال في الميزانية الرئيسية والميزانية المرنة[45] ومع ذلك، إذا تم تنفيذ الإجراء الذي تم التنبؤ به، فمن المحتمل أن ترغب الشركة في مقارنة النتائج الفعلية مع النتائج الشكلية المتوقعة. لكن البيانات المالية الشكلية ليست جزءًا من عملية إعداد الميزانية الرسمية. يتم استخدامها لأغراض التخطيط وصنع القرار، وقد تكون المبالغ الموجودة فيها مختلفة تمامًا عن المبالغ الموجودة في الموازنة الرئيسية.

الميزانية الرئيسية هي **ميزانية ثابتة** . الميزانية الثابتة هي تلك التي يتم إعدادها لمستوى نشاط واحد مخطط له فقط، ومستوى النشاط هو كل ما يتم توقعه قبل بدء الفترة.

ملاحظة : يستخدم مصطلح مستوى النشاط أو مستوى النشاط في التخطيط وإعداد الميزانية للإشارة إلى الأنشطة المختلفة. غالبًا ما يستخدم ليعني العدد المخطط للوحدات التي تتوقع الشركة إنتاجها أو العدد المخطط للعمالة المباشرة أو ساعات العمل التي تتوقع الشركة استخدامها. ويمكن أن يشير أيضًا إلى حجم المبيعات المخطط له أو أي حجم مخطط آخر.

يتم إنشاء الميزانية الرئيسية باستخدام الافتراضات المالية وغير المالية، والتي يتم وضعها كجزء من عملية التخطيط. على سبيل المثال، تقوم الشركات بوضع ميزانيات لعدد وحدات كل منتج تتوقع تصنيعه وبيعه، وعدد الموظفين الذين ستحتاجهم، وما إلى ذلك. الميزانية الرئيسية هي نتيجة **لقرارات التشغيل** وقرارات **التمويل** . قرارات التشغيل تهتم بالاستخدام الأمثل للموارد المحدودة للشركة. قرارات التمويل تهتم بالحصول على الأموال اللازمة للحصول على الموارد التي تحتاجها الشركة.

ستوفر الميزانيات التي يتم تقسيمها وفقًا لخطوط مركز المسؤولية المزيد من التعليقات وستعمل كأداة تحكم أكثر من تلك التي لم يتم إعدادها بواسطة مركز المسؤولية، لأن كل مدير مركز مسؤولية سيكون مسؤولاً عن تلبية ميزانية مركز المسؤولية الخاص به . ومن الناحية المثالية، سيكون كل مدير لمركز المسؤولية مسؤولاً أيضًا عن تطوير ميزانية مركز المسؤولية الخاص به. يتم استخدام هذه الميزانيات الأساسية في تطوير الميزانية الرئيسية. الميزانية الرئيسية هي **توحيد** جميع ميزانيات مركز المسؤولية. وتشمل **الموازنات التشغيلية** والموازنات **المالية** .

ميزانيات التشغيل لتحديد الموارد اللازمة لتنفيذ الأنشطة المخطط لها خلال فترة الميزانية، مثل المبيعات والخدمات والإنتاج والشراء والتسويق والبحث والتطوير (البحث والتطوير). يتم تجميع ميزانيات التشغيل للوحدات الفردية في بيان الدخل المدرج في الميزانية.

الموازنات المالية مصادر واستخدامات الأموال للعمليات المدرجة في الميزانية. تشمل الموازنات المالية الميزانية النقدية، وبيان التدفقات النقدية المدرج في الميزانية، والميزانية العمومية المدرجة في الميزانية، وموازنة النفقات الرأسمالية.

الموازنات الثابتة والموازنات المرنة

عندما تقوم الشركة بتطوير ميزانيتها لفترة مقبلة، فإنها لا تعرف حجم مبيعاتها وإنتاجها الفعلي خلال تلك الفترة. تعتمد الإيرادات والتكاليف في الميزانية الرئيسية على **الأحجام المتوقعة** .

ومن عيوب الميزانية الرئيسية أنها ميزانية ثابتة لأن كل بند فيها يوضع لمستوى نشاط محدد واحد. وعند إعداد تقارير الفروق التي تقارن النتائج الفعلية بالميزانية الرئيسية، يكون أحد أسباب كل فرق عادة هو أن الحجم الفعلي الذي تحقق كان مختلفا عن الحجم المقرر. الفروق بين النتائج الفعلية ومبالغ الميزانية الرئيسية ليست مفيدة جدًا للشركة لأنها لا تتيح للشركة معرفة النتائج الفعلية مقارنة بما كان ينبغي أن تكون عليه النتائج، بناءً على المستوى الفعلي للمبيعات.

وبما أن الفروق الناجمة ببساطة عن الاختلافات في الحجم متوقعة، فمن الأهم التركيز على الفروق الناجمة عن عوامل أخرى. على سبيل المثال، التباين الناتج عن زيادة تكلفة وحدة العمل المباشر، مما يؤدي إلى تكلفة إجمالية أعلى من المتوقع لمستوى **الإنتاج الفعلي** ، يمكن أن يشير إلى وجود مشكلة في الإنتاج ويجب التحقيق فيها. لكن الزيادة في تكلفة العمالة المباشرة التي تنتج عن زيادة الإنتاج فقط - **وليس** عن طريق زيادة تكلفة كل وحدة تؤدي إلى تكلفة إجمالية أعلى من المبلغ المتوقع لمستوى الإنتاج الفعلي - لا تعتبر **مشكلة إنتاج**.

---

45 الميزانية **المرنة** هي ميزانية يتم إعدادها باستخدام الإيرادات والتكاليف المتغيرة المدرجة في **الميزانية لكل وحدة مضروبة في المستوى الفعلي** للنشاط. وهي في الأساس ما كانت ستكون عليه الميزانية لو كانت الشركة تعرف المستوى الفعلي للنشاط عندما تقوم بإعداد الميزانية.

الميزانية **المرنة** الإيرادات والتكاليف المتغيرة كما هو مخطط لها في الميزانية الرئيسية (الميزانية الثابتة) وتقوم بتعديل مبالغ الميزانية الرئيسية إلى ما كانت ستكون عليه المبالغ المدرجة في الميزانية لو تم استخدام حجم المبيعات الفعلي في إعداد الميزانية.

ويتم إعداد الموازنة المرنة **بعد معرفة المستوى الفعلي للنشاط**. ستتألف الميزانية المرنة لقسم الإنتاج من المبالغ المتغيرة المدرجة في الميزانية لكل وحدة معدلة حسب الحجم الفعلي للوحدات المنتجة. سيتم تعديل الميزانية المرنة لبيان الدخل بما يتناسب مع الحجم الفعلي للوحدات المباعة.

يتم إعداد الميزانية المرنة للمستوى الفعلي للنشاط باستخدام جميع التكاليف المتغيرة القياسية لكل وحدة إلى جانب إجمالي التكلفة الثابتة القياسية كما تم تحديدها في بداية العام. في الأساس، ما تفعله الميزانية المرنة هو الإجابة على السؤال التالي: "إذا كنا نعرف المستوى الفعلي للنشاط عندما قمنا بإعداد الميزانية، كيف كانت ستبدو الميزانية؟" بمعنى آخر، الميزانية المرنة هي الميزانية التي تم إعدادها لمستوى النشاط الفعلي لهذه الفترة.

يتم إعداد ميزانية مرنة واستخدامها **بالإضافة إلى** الميزانية الرئيسية. تختلف الموازنة المرنة عن الموازنة الرئيسية لأن الموازنة المرنة تركز على الفروق التي تنتج عن أشياء **أخرى غير** الاختلافات في الحجم عن الحجم المفترض عند إعداد الموازنة الرئيسية. تقوم الموازنة المرنة بحذف جزء التباين الإجمالي من الموازنة الرئيسية الذي نتج عن الفروق في الحجم. ومن ثم فإن فروق الموازنة المرنة تبلغ **فقط** عن الفروق التي سببتها عوامل أخرى، وبالتالي فإن الموازنة المرنة تسمح للإدارة بالتركيز على الفروق التي قد تكون ناجمة عن مشاكل الإنتاج أو المشاكل الإدارية التي تحتاج إلى الاهتمام.

نظرًا لأن الموازنة المرنة تعتمد على المستوى الفعلي للنشاط لفترة ما، فلا يمكن الانتهاء من مبالغ الموازنة المرنة **لفترة** تقرير (عادة شهرًا في كل مرة) حتى تنتهي الفترة ويكون مستوى النشاط الفعلي المحقق لتلك الفترة هو معروف.

ملاحظة: إليك طريقة أخرى للنظر إلى إعداد الموازنة المرنة: بعد اكتمال عملية الموازنة وإنشاء الميزانية الرئيسية (ولكن قبل معرفة نتائج المبيعات الفعلية) يقوم فريق إعداد الموازنة بإنشاء عدة ميزانيات أخرى لمستويات مختلفة من المبيعات. على سبيل المثال، إذا توقعت الميزانية الرئيسية 100000 وحدة من المبيعات، فإن عملية الموازنة المرنة ستنشئ ميزانيات لـ 85000 وحدة، و90000 وحدة، و95000 وحدة، و105000 وحدة، و110000 وحدة و115000 وحدة. وفي نهاية العام يتم مقارنة النتائج الفعلية بالميزانية المرنة التي تتوافق مع المستوى الفعلي للمبيعات.

من الناحية النظرية، يمكن بسهولة إنشاء مثل هذه الميزانيات البديلة لشركة تنتج منتجًا واحدًا. ما عليك سوى تقسيم إجمالي التكاليف المتغيرة للميزانية الرئيسية على الحجم الإجمالي للميزانية الرئيسية المراد بيعها وضرب النتيجة بالحجم الإجمالي المدرج في الميزانية المراد بيعه. التكاليف الثابتة المدرجة في الموازنة هي وبالتالي تتسبب في تغيير إجمالي[46] نفسها في الموازنة المرنة كما هي في الموازنة الرئيسية، طالما أن التغييرات في الحجم لا تتحرك خارج النطاق ذي الصلة التكاليف الثابتة.

في الواقع، بالطبع، من المستحيل إعداد الآلاف والآلاف من الميزانيات المرنة، واحدة لكل مستوى نشاط محتمل، و- لشركة منتجات متعددة - لكل مجموعة ممكنة من المبيعات. **ولهذا السبب، لا يتم إعداد الميزانية المرنة إلا بعد معرفة المستوى الفعلي للنشاط.**

إذا كان التباين ناتجًا عن انخفاض حجم المبيعات إلى ما دون المستوى المخطط، فبالطبع، لا بد من معالجة الانخفاض في المبيعات، ولن تكون مقارنة النتائج الفعلية بالميزانية المرنة مفيدة في التعرف على الانخفاض في المبيعات. ولهذا السبب، يجب أيضًا إجراء مقارنة بين النتائج الفعلية والميزانية الرئيسية للمبيعات والتكاليف وبالتالي، لا يمكن للميزانية المرنة أن تحل محل الميزانية الثابتة. معظم الشركات التي تستخدم الموازنة المرنة لديها أيضًا مديروها[47]. المتغيرة وهامش المساهمة تقريرًا عن الفروق بين الميزانية الرئيسية (الثابتة) والميزانية المرنة لأن تلك الفروق هي الفروق الناتجة عن اختلافات الحجم.

عند تحديد الفروق التي ينبغي التحقيق فيها، ينبغي النظر في العوامل التالية:

حجم التباين. وسيتوقف ما يشكل فرقا ماديا على حجم بند الميزانية. وإذا كان المبلغ المدرج في الميزانية هو 250 1 دولارا، فسيكون الفرق البالغ 000 1 دولار 80% من المبلغ المدرج في الميزانية وسيكون من المهم التحقيق فيه. وإذا كان المبلغ المدرج في الميزانية 000 000 1 دولار، فسيكون الفرق البالغ 000 1 دولار 0,10% فقط من المبلغ المدرج في الميزانية ولن يكون جوهريا.

- **اتجاه التباين مع مرور الوقت**. إذا كان التباين **سلبي** مستمرًا لعدة أشهر ويزداد حجمه، فيجب التحقيق فيه، حتى لو لم يكن حجمه كبيرًا.
- **احتمال أن يؤدي التحقيق إلى القضاء على حدوث التباين في المستقبل**. هذا العامل هو تحديد التكلفة والعائد. إذا لم يؤدي التحقيق إلى أي تغييرات يمكن أن تقضي على حدوث التباين في المستقبل، فإن الفائدة التي سيتم الحصول عليها من التحقيق في التباين لن تستحق تكلفة التحقيق.

لاحظ أنه في الموازنة المرنة **يتم فقط تعديل الإيرادات والتكاليف المتغيرة في الموازنة**. فقط الإيرادات والتكاليف المتغيرة تتغير مع التغيرات في الحجم. التكاليف الثابتة هي مجرد: ثابتة. وهي لا تتغير مع التغيرات في حجم المبيعات، طالما بقي النشاط ضمن النطاق المناسب. ولذلك، فإن التكاليف **الثابتة في الموازنة المرنة هي تمامًا نفس التكاليف الثابتة في الموازنة الثابتة.**

---

[46] النطاق **ذو الصلة** هو نطاق النشاط الذي ينطبق عليه سلوك تكلفة معين. يستخدم هذا المصطلح في أغلب الأحيان للإشارة إلى التكاليف الثابتة. لا تختلف التكاليف الثابتة استجابة للتغيرات في النشاط طالما ظل مستوى النشاط ضمن نطاق معين. إذا انخفض مستوى النشاط إلى ما دون نطاق النشاط هذا أو ارتفع فوقه، فمن الممكن أن تتغير التكلفة الثابتة بشكل إجمالي. مثال على التكلفة الثابتة التي يمكن أن تتغير هو استهلاك معدات المصنع. وطالما أن الإنتاج لم يرتفع عن مستوى معين، فستكون الشركة قادرة على مواصلة الإنتاج بمعداتها الحالية. ولكن إذا ارتفعت متطلبات الإنتاج إلى ما هو أبعد من المستوى الذي يمكن أن تلبيه المعدات الحالية، فستكون هناك حاجة إلى معدات إضافية، وسيزداد الاستهلاك.

[47] هامش المساهمة هو إيرادات المبيعات مطروحا منها النفقات المتغيرة. يمكن حساب هامش المساهمة لكل وحدة عن طريق طرح النفقات المتغيرة لكل وحدة (بما في ذلك المواد المباشرة والعمالة المباشرة ونفقات التصنيع المتغيرة وتكاليف البيع المتغيرة والتكاليف الإدارية المتغيرة) من سعر البيع لكل وحدة. إجمالي هامش المساهمة هو إجمالي المبيعات مطروحا منه إجمالي النفقات المتغيرة، أو هامش المساهمة لكل وحدة مضروبًا في عدد الوحدات المباعة.

ملحوظة : الموازنة المرنة ونظام التكاليف القياسية يسيران معًا. أحدهما لا معنى له دون الآخر.

مثال : فيما يلي قائمة الدخل توضح النتائج الفعلية إلى جانب الميزانية الثابتة (الميزانية الرئيسية) والميزانية المرنة المعدة لحجم المبيعات الفعلي:

	المرونة الثابتة الفعلية النتائج	ميزانية	الميزانية
الوحدات المباعة	20,00024,00020,000		
الإيرادات	$2,500,000$2,880,000$2,400,000		
اسعار متغيرة :			
مواد مباشرة	1,243,200	1,440,000	1,200,000
عمالة التصنيع المباشرة	396,000	384,000	320,000
تكاليف التصنيع المتغيرة	261,000	288,000	240,000
إجمالي التكاليف المتغيرة	1,900,200 دولار	2,112,000 دولار	1,760,000
هامش المساهمة	$ 599,800 $ 768,000 $ 640,000		
سعر ثابت	570,000	552,000	552,000
الدخل التشغيلي	29,800 دولار	216,000 دولار	88,000 دولار

سيتم استخدام الموازنة المرنة مع الموازنة الثابتة لإعداد تقارير التباين الخاصة بالفترة. والفرق الوحيد بين الميزانية الثابتة والميزانية المرنة هو الحجم المستخدم لحساب الإيرادات والنفقات المتغيرة. يتم إعداد الميزانية الثابتة لحجم مبيعات مخطط له يبلغ 24000 وحدة، بينما يتم إعداد الميزانية المرنة كما لو كان لدى الشركة حجم مبيعات مخطط له يبلغ 20000 وحدة، وهو العدد الفعلي للوحدات المباعة. تم تعديل بنود الإيرادات والتكلفة المتغيرة في الموازنة المرنة تنازلياً للمبيعات التي كانت أقل من المخطط لها. لاحظ أن مبلغ التكلفة الثابتة المدرجة في الموازنة هو نفسه في الموازنة المرنة كما هو الحال في الموازنة الثابتة.

بالنسبة لكل إيرادات وتكلفة متغيرة، تم قسمة مبلغ الميزانية الثابتة على حجم الميزانية الثابتة البالغ 24000 للعثور على المبلغ المدرج في الميزانية لكل إيرادات/تكلفة وحدة، وقد تم ضرب إيرادات/تكلفة كل وحدة في العدد الفعلي للوحدات المباعة (20000) لحساب مبلغ الميزانية المرنة. تم ترحيل مبلغ الميزانية الثابتة للتكلفة الثابتة البالغ 552000 دولار إلى عمود الميزانية المرنة دون تغيير.

لا يمكن إعداد الميزانية المرنة إلا **بعد نهاية الفترة** ، عندما يكون الحجم الفعلي لهذه الفترة معروفًا. ولذلك، سيتم إعداد ميزانية مرنة لكل شهر أو كل ربع سنة وكذلك لنهاية العام، ولكن فقط عندما يكون الحجم الفعلي لتلك الفترة معروفًا.

موازنة المشروع

كما يوحي الاسم، فإن ميزانية المشروع هي ميزانية لمشروع معين. على هذا النحو، قد يكون الإطار الزمني للميزانية قصيرًا جدًا أو طويل الأجل، اعتمادًا على طول المشروع.

تختلف ميزانيات المشروع بشكل أساسي عن الميزانية الرئيسية والميزانية المرنة. تغطي الموازنة الرئيسية أو الموازنة المرنة فترة زمنية مميزة، مثل شهر يناير. في المقابل، تغطي ميزانية المشروع مشروعًا محددًا له فترة زمنية خاصة به. قد تكون هذه الفترة الزمنية أقل من أسبوع، أو قد تصل إلى عدة سنوات. ينصب التركيز في ميزانية المشروع على مشروع واحد منفصل. ومن أمثلة المشاريع التي يمكن إدراجها في الميزانية بشكل منفصل مشاريع الميزانية الرأسمالية مثل شراء آلة جديدة أو بناء مصنع جديد. قد يكون المشروع عبارة عن تطوير واختبار منتج جديد، أو الاستحواذ على شركة أخرى، أو تثبيت برنامج جديد، أو خطة تسويق لدخول منطقة جغرافية جديدة، أو ميزانية لعقد طويل الأجل.

يجب أن يتم التخطيط للمشاريع طوال فترة حياتها ويجب أن ينظر إليها على أنها التزامات خاصة. ويجب دمج المبالغ المدرجة في الميزانية في الميزانية الرئيسية للشركة للفترة أو الفترات ذات الصلة.

يجب أن تتضمن ميزانية المشروع جميع التكاليف التي ستكون مطلوبة للمشروع. على الرغم من أن هذا المطلب يبدو واضحًا، إلا أنه يمكن بسهولة تفويت التكاليف غير المباشرة والنفقات العامة التي سيتم تخصيصها للمشروع. يجب تحديد وإدراج كافة التكاليف غير المباشرة والنفقات العامة التي سيتم تخصيصها للمشروع.

يمكن أيضًا أن تسمى ميزانية المشروع طويلة الأجل لإدخال منتج جديد **بميزانية** دورة **الحياة** . تقوم ميزانية دورة الحياة بتخطيط الدخل والمصروفات لمنتج واحد محدد طوال دورة حياته بأكملها ، بدءًا من تطوره وحتى تراجعه، مما يمكّن الشركة من رؤية التدفقات النقدية التي ستنتج عن المنتج طوال حياته. عندما يتم تحديد جميع تكاليف التطوير والإنتاج مدى الحياة في ميزانية دورة الحياة، يمكن للإدارة تحديد سعر لا يغطي تكاليف الشركة فحسب، بل يغطي أيضًا عائدها المطلوب على الاستثمار.

الموازنة الصفرية مقابل الموازنة التزايدية

عادة، يتم تطوير الميزانيات من خلال البدء بالأرقام الفعلية للفترة الحالية أو الأرقام المدرجة في موازنة الفترة الحالية وتعديلها وفقًا لأي تغييرات متوقعة في الفترة القادمة. تفترض هذه العملية أن فترة الميزانية ستكون مرتبطة بالفترة الحالية. وينصب التركيز على الأشياء التي من المتوقع أن تتغير خلال العام المقبل. ويسمى هذا النهج في وضع الميزانية النهج **التدريجي** .

أما الميزانية الصفرية فهي مختلفة. في ظل الميزانية الصفرية، يتم إعداد الميزانية دون أي إشارة إلى أو استخدام ميزانية الفترة الحالية أو نتائج التشغيل المحتملة للفترة الحالية . يجب تبرير كل نشاط مخطط له من خلال تحليل التكلفة والعائد

كبديل لمراجعة جميع أنشطة الشركة كل عام، يمكن للشركة جدولة الميزانية الصفرية على أساس التناوب، مع خضوع عدد قليل فقط من الأقسام أو الأقسام المختلفة لمراجعة متعمقة لأنشطتها كل عام.

ملاحظة : مع الموازنة التزايدية، يُفترض أن تكون النتائج الفعلية للفترة الحالية مقبولة للفترات المستقبلية (مع بعض التعديلات للظروف المتغيرة). لا يتم إجراء هذا الافتراض باستخدام الميزانية الصفرية.

الميزانيات المستمرة (المتجددة)

الميزانية المستمرة، وتسمى أيضًا الميزانية المتجددة ، هو الذي تم إعداده لفترة زمنية معينة قبل الحاضر. على سبيل المثال، سيتم إعداد ميزانية مستمرة لمدة عام واحد في نهاية كل شهر للأشهر الاثني عشر القادمة.

الوحدة الدراسية 31: ج.3. خطة التشغيل السنوية والجداول الزمنية الداعمة

دورة الموازنة

دورة إعداد الموازنة هي عملية تستمر طوال العام، على الرغم من أنه من المحتمل أن تكتمل الميزانية قبل بدء العام. تتكون دورة الميزانية من أكثر من مجرد تطوير خطة الربح السنوية، على الرغم من أن ذلك يمثل جزءًا كبيرًا من الدورة. طوال سنة الميزانية، يجب مقارنة النتائج الفعلية بالنتائج المخططة والفروق التي تم التحقيق فيها. وبدون هذه المقارنة والتحقيق، تفقد دورة الميزانية الكثير من فائدتها للشركة. تتضمن العملية:

- باستخدام البيانات من الأداء السابق وكذلك التوقعات المستقبلية، يعمل المديرون على جميع المستويات في المنظمة معًا لتخطيط أداء الشركة بأكملها لفترة الميزانية التالية. ويشارك المحاسبون الإداريون في هذا التخطيط أيضًا. والنتيجة هي الميزانية الرئيسية السنوية أو خطة الربح للفترة القادمة.
- طوال الفترة، يتم الإبلاغ عن النتائج الفعلية ومقارنتها بالنتائج المدرجة في الميزانية على أساس شهري أو ربع سنوي.
- يساعد المحاسبون الإداريون المديرين في التحقيق في الفروق من الخطة. إذا لزم الأمر، يتم إجراء التغييرات التشغيلية. إذا لم يكن من الممكن تحقيق الميزانية بسبب بعض الظروف الخارجية التي تطورت، فقد تحتاج الميزانية نفسها إلى المراجعة.
- طوال الفترة، يقوم المديرون والمحاسبون الإداريون بمراقبة تعليقات السوق والظروف الخارجية والنتائج الفعلية أثناء التخطيط لفترة الميزانية التالية. على سبيل المثال، في حالة حدوث انخفاض في المبيعات، قد يخطط المديرون لإجراء تغييرات على خط الإنتاج للفترة التالية.

تطوير الميزانية السنوية/الرئيسية أو خطة الربح

النتيجة النهائية لعملية تخطيط الأرباح السنوية هي مجموعة كاملة من البيانات المالية المدرجة في الميزانية لسنة الميزانية، بما في ذلك البيانات المالية المؤقتة المدرجة في الميزانية شهريًا أو ربع سنوي على الأقل. تتضمن البيانات المالية المدرجة في الميزانية الميزانية العمومية المدرجة في الميزانية، وبيان الدخل المدرج في الميزانية، وبيان التدفقات النقدية المدرج في الميزانية. يتم إعداد البيانات المالية المدرجة في الميزانية بواسطة مركز المسؤولية، ويتم دمج البيانات المالية المدرجة في الميزانية لمركز المسؤولية في البيانات المالية المدرجة في الميزانية على مستوى الشركة. تشكل موازنات مركز المسؤولية الفردية والميزانية الموحدة معًا الميزانية الرئيسية

قد يستغرق تطوير خطة الربح السنوية لشركة كبيرة عدة أشهر حتى يكتمل لأن خطة الربح السنوية تتكون من عدة ميزانيات مختلفة، ولا يمكن تطوير بعض الموازنات إلا بعد الانتهاء من ميزانيات أخرى بالفعل. على سبيل المثال، ستكون ميزانية المبيعات هي العامل الدافع في تحديد عدد الوحدات التي يجب إنتاجها، وبالتالي يجب إكمال ميزانية المبيعات قبل إكمال ميزانية الإنتاج

أحد أهم الأشياء التي يمكن القيام بها في عملية تطوير خطة الربح هو إشراك جميع الأشخاص المناسبين. إن تخطيط الربح ليس عملية يتم تنفيذها حصريًا من قبل الإدارة العليا أو أثناء اجتماعات مجلس الإدارة. يجب أن يشارك المديرون من المستوى الأدنى لأنهم يعرفون ما هو ممكن، وما هو غير ممكن، وما هي الموارد المطلوبة لتحقيق مستوى معين من النشاط. يُطلق على إدراج المديرين من المستوى الأدنى في عملية إعداد الميزانية اسم **الموازنة التشاركية**

الموازنة التشاركية له فوائد عديدة للمنظمة. عندما يشارك الأشخاص المسؤولون عن تنفيذ الميزانية في عملية تطويرها، فمن المرجح أن يدعموا ويقبلوا الميزانية ويكونوا أكثر تحفيزًا للوفاء بها. بالإضافة إلى ذلك، سيتم زيادة دقة الميزانية بسبب مدخلات الأشخاص المشاركين فعليًا في العملية التي يتم التخطيط لها

إن الموازنة من أسفل إلى أعلى تتشبه في مفهومها الموازنة التشاركية. في إعداد الميزانية من أسفل إلى أعلى، يتم تطوير الميزانية من خلال البدء بأدنى المستويات في أنظمة العمليات وبناء الإيرادات والتكاليف من هناك

حتى عندما يتم استخدام الموازنة التشاركية أو التصاعدية، فإن الإدارة العليا لا تزال هناك حاجة للمشاركة في عملية التخطيط والميزنة. تحتاج الإدارة إلى **تحديد الأهداف** وتحديد **الأولويات** وتقديم **الدعم اللازم** للتأكد من اكتمال العملية بشكل صحيح

تطوير الميزانية الرئيسية

تتكون الموازنة الرئيسية من فئتين: الموازنة التشغيلية والموازنة المالية

الميزانية التشغيلية

وتشمل الموازنة التشغيلية **قائمة الدخل المقدرة وكافة الموازنات المساندة لها** ، والتي سيتم تفصيلها في الصفحات التالية، بما في ذلك

- ميزانية المبيعات
- ميزانية إنتاج
- ميزانية استخدام المواد المباشرة
- موازنة شراء المواد المباشرة
- موازنة استخدام العمالة المباشرة
- موازنة التكاليف العامة للتصنيع

- موازنات المخزون النهائي (السلع تامة الصنع والمواد المباشرة)
- تكلفة الميزانية للسلع المصنعة
- تكلفة الميزانية للبضائع المباعة
- الميزانيات غير الصناعية
- بيان الدخل في الميزانية

الميزانية المالية

تشمل الميزانية المالية ما يلي

- موازنة النفقات الرأسمالية
- الميزانية النقدية
- الميزانية العمومية المدرجة
- بيان الميزانية للتدفقات النقدية

موازنة النفقات الرأسمالية

تعتبر موازنة النفقات الرأسمالية **جزءاً من عملية تطوير الموازنة السنوية**، ولكنها مهمة جداً لتطوير الموازنة السنوية

موازنة النفقات الرأسمالية هي موازنة **النفقات الرأسمالية طويلة** الأجل مثل الممتلكات والمنشآت والمعدات. ونظرًا لأن النفقات الرأسمالية كبيرة ومكلفة، فإنها تتطلب تخطيطًا مسبقًا لتوفير التمويل والوقت اللازم لشراء أو إنشاء الأصول بحيث تكون متاحة عند الحاجة إليها. ولذلك، عادة ما يتم إعداد موازنة النفقات الرأسمالية لسنوات مقدما ومراجعتها على أساس سنوي.

يجب تضمين أي نفقات رأسمالية سيتم إجراؤها خلال سنة الميزانية في عملية إعداد الميزانية لهذا العام. ستؤثر النفقات الرأسمالية المدرجة في الميزانية للعام المقبل على الميزانية العمومية المدرجة في الميزانية كزيادات في الأصول الثابتة وفي الحسابات المدينة والمخزون والحسابات المستحقة الدفع. وسوف تؤثر على بيان الدخل المدرج في الميزانية كالدخل المتوقع من المشاريع الجديدة إلى جانب النفقات ذات الصلة، بما في ذلك استهلاك المعدات الجديدة. ستؤثر هذه التأثيرات على بيان الدخل والميزانية العمومية على النقد أيضًا، لذلك سوف تتدفق إلى الميزانية النقدية وبيان التدفقات النقدية في الميزانية.

تتكون موازنة النفقات الرأسمالية من قائمة بكل مشروع رئيسي تمت الموافقة عليه والمبلغ الذي سيتم تمويله لكل سنة قادمة. يتم بعد ذلك تقسيم المبلغ السنوي لكل مشروع وفقًا للربع (الأعوام) أو ربما الشهر (الأشهر) عندما يتوقع حدوث النفقات لكل مشروع ومتى يتوقع حدوث التدفقات النقدية من كل مشروع. سيتم دمج المجاميع الربع سنوية أو الشهرية للتدفقات النقدية ومتطلبات التمويل النقدي لجميع المشاريع التي ستؤثر على فترة الميزانية في ميزانية التشغيل والميزانية المالية. يجب إدراج أي تمويل متوقع في الميزانية النقدية والميزانية العمومية المدرجة في الميزانية. يجب أن تعكس الميزانية العمومية المدرجة في الميزانية الاستثمارات والتمويل، ويجب أن يعكس بيان الدخل المدرج في الميزانية وبيان التدفقات النقدية أي صافي دخل وتدفقات نقدية مخطط تحقيقها من خلال المشاريع الرأسمالية للفترة القادمة.

يجب على الإدارة العليا توصيل المعلومات حول المشاريع الرأسمالية المخططة للعام إلى مديري القطاعات الذين سيقومون بتطوير ميزانيات القطاعات الخاصة بهم حتى يتمكنوا من دمج تأثيرات المشاريع الرأسمالية المخططة في ميزانياتهم لهذه الفترة. على سبيل المثال

- ستؤثر النفقات الرأسمالية للبيع والأصول الإدارية التي سيتم شراؤها خلال سنة الميزانية على الأصول الثابتة في الميزانية العمومية المدرجة في الميزانية ومصروفات الاستهلاك في بيان الدخل المدرج في الميزانية.
- ستؤثر النفقات الرأسمالية للاستثمارات في مشاريع الإنتاج الجديدة لسنة الميزانية على الميزانية العمومية المدرجة في الميزانية كزيادات في الأصول الثابتة وفي الحسابات المدينة والمخزون والحسابات المستحقة الدفع. وسوف تؤثر على بيان الدخل المدرج في الميزانية كإيرادات متوقعة من المشاريع الجديدة إلى جانب النفقات ذات الصلة، بما في ذلك استهلاك المعدات الجديدة
- يجب إدراج أي تمويل متوقع في الميزانية النقدية والميزانية العمومية المدرجة في الميزانية
- ستؤثر التأثيرات على بيان الدخل في الميزانية والميزانية العمومية على النقد أيضًا، لذلك سوف تتدفق إلى الميزانية النقدية وبيان التدفقات النقدية في الميزانية للفترة

الميزانية التشغيلية

ميزانية التشغيل هي **بيان الدخل المدرج في الميزانية** وجميع الميزانيات الفردية التي تغذيه. وستتم مناقشة الميزانيات الفردية والغرض من كل منها، بالإضافة إلى الترتيب الذي تم إعدادها به

ملاحظة : بالنسبة للامتحان، قد يحتاج المرشحون إلى معرفة الترتيب الذي يتم به إعداد الميزانيات المختلفة ضمن ميزانية التشغيل لأن بعض الأسئلة قد تعتمد على ترتيب الإعداد. من الضروري إعداد **ميزانية المبيعات أولاً** حتى تعرف الشركة عدد الوحدات التي ستحتاج إلى إنتاجها أو شراؤها

كما تم شرح الموازنات المختلفة التي تشكل ميزانية التشغيل، سيتم إعطاء أمثلة. بالنسبة لكل مثال ميزانية، سيتم استخدام المبالغ السنوية من أجل البساطة. ومع ذلكفي الوضع الحقيقي، سيتم تطوير هذه الموازنات باستخدام أرقام شهرية أو على الأقل أرقام ربع سنوية، بحيث يمكن مقارنة النتائج الفعلية لكل شهر أو ربع سنوي وحتى تاريخه بالنتائج المخطط لها مع تقدم العام. نفس الفترة والعام حتى تاريخه. المبالغ الشهرية أو الربع سنوية ضرورية لتطوير الميزانية النقدية (جزء من الميزانية المالية) أيضًا. لا ينبغي أن تكون هذه الأرقام الشهرية أو الربع سنوية هي نفسها لكل شهر أو ربع سنوي؛ أي أنها لا ينبغي أن تكون مبالغ سنوية مقسمة ببساطة على اثني عشر أو أربعة. وينبغي أن تؤخذ في الاعتبار التغيرات الموسمية والتغيرات الأخرى المتوقعة في النشاط في عملية التخطيط

1. ميزانية المبيعات

موازنة المبيعات المتوقعة بوحدات كل منتج وسعر البيع المتوقع لكل منتج. تعتمد ميزانية المبيعات على مستوى المبيعات المتوقع للشركة، وأهدافها قصيرة وطويلة الأجل، وقدرتها الإنتاجية

أول ميزانية يتم إعدادها ضمن ميزانية التشغيل هي دائمًا ميزانية المبيعات ، لأن ميزانية الإنتاج وجميع الموازنات الأخرى للشركة مستمدة من ميزانية المبيعات

مثال : إذا كان من المتوقع أن تكون المبيعات منخفضة، فلن تحتاج الشركة إلى قدر كبير من المخزون وقد تتمكن من تقليل استخدامها لبعض الموارد الأخرى أيضًا. ومن ناحية أخرى، إذا كان من المتوقع أن تكون المبيعات مرتفعة، فستكون هناك حاجة إلى المزيد من كل من هذه الموارد

تشمل الاعتبارات في تطوير ميزانية المبيعات العوامل الخارجية والداخلية

العوامل الخارجية تشمل

- البيئة الاقتصادية الحالية والبيئة الاقتصادية المتوقعة خلال فترة الميزانية المقبلة، بناء على التوقعات الاقتصادية الحالية
- مواقف المستهلكين فيما يتعلق بمنتجات الشركة والتغييرات المتوقعة مثل أنماط الحياة والمتغيرات النفسية الأخرى
- تصرفات وخطط المنافسين
- المستوى المتوقع لمبيعات الصناعة، والحصة السوقية الحالية والمتوقعة للشركة ومكانة الشركة داخل الصناعة فيما يتعلق بدرجة تأثيرها أو هيمنتها

العوامل الداخلية تشمل

- مستويات المبيعات الحالية واتجاهات المبيعات في السنوات القليلة الماضية
- سياسات التسعير
- سياسات الائتمان والتغيرات المتوقعة في سياسات الائتمان وتأثيراتها المتوقعة على المبيعات
- الأنشطة الإعلانية والترويجية
- الطلبات المتأخرة غير المكتملة، والتي قد يؤثر تنفيذها على إيرادات المبيعات المستقبلية
- توافر الموارد الحالية والمستقبلية، بما في ذلك المصانع والمعدات ورأس المال والعمالة
- طبيعة العمليات الإنتاجية والطاقة الإنتاجية للمصنع واستغلال الموارد.

يجب أن يتم تطوير ميزانية المبيعات بواسطة مركز المسؤولية أو ربما بواسطة مندوب المبيعات، اعتمادًا على طبيعة العمل. يجب أن تعتمد ميزانية المبيعات على تقديرات **واقعية** للمبيعات، حيث أن ميزانية المبيعات ستكون المحرك وراء جميع الميزانيات الأخرى

- إذا كانت ميزانية المبيعات متفائلة للغاية، فسيكون الإنتاج مرتفعًا جدًا، وسيكون المخزون مرتفعًا جدًا، وقد تنتج مشاكل مثل العجز النقدي
- إذا كانت ميزانية المبيعات منخفضة للغاية، فسيكون الإنتاج والمخزون منخفضين للغاية، وقد يتم فقدان المبيعات بسبب نقص المنتج للبيع

ملاحظة : يجب أن تتضمن ميزانية المبيعات إيرادات المبيعات المتوقعة من أي مشاريع رأسمالية جديدة من المتوقع أن تبدأ في توليد المبيعات خلال العام القادم

يجب أن يشتمل تطوير ميزانية المبيعات على **حجم المبيعات المتوقع ومزيج المبيعات** المتوقع **وأسعار البيع** المدرجة في الميزانية

من المحتمل أن تكون ميزانية المبيعات **هي الميزانية الأكثر صعوبة في الإنتاج** لأنها تعتمد كليًا على المعلومات والتقديرات التي تقع خارج نطاق السيطرة المباشرة للشركة. ليس لدى الشركة سيطرة مباشرة على الاقتصاد أو على تصرفات المنافسين والتقدم التكنولوجي الذي قد يؤثر على مبيعات منتج الشركة

إذا كان الطلب أكبر من الطاقة الإنتاجية للشركة، فإن ميزانية المبيعات لا ينبغي أن تعكس المبلغ الذي **يمكن للشركة** بيعه إذا كانت قادرة على زيادة الإنتاج لتلبية الطلب. ما لم يكن لدى الشركة خطط محددة في ميزانية النفقات الرأسمالية لزيادة مرافق الإنتاج بسبب الطلب المتزايد المتوقع، فسوف تحتاج ميزانية المبيعات إلى تعديلها لتتناسب مع الكمية التي **ستكون متاحة** للبيع

ملاحظة: هناك عنصر آخر يجب مراعاته في ميزانية المبيعات وهو مستوى مبيعات الائتمان ومتى سيتم جمع مبيعات الائتمان هذه. على الرغم من أن توقيت التحصيلات ليس حاسما بالنسبة لميزانية المبيعات نفسها، فإن مقدار التحصيلات أمر بالغ الأهمية لتطوير الميزانية النقدية (التي سيتم تغطيتها لاحقا)

مثال: ميزانية المبيعات للسنة المنتهية في 31 ديسمبر، 2003 لإبداعات الخشب، وهي شركة مصنعة لثلاثة منتجات: بيوت الطيور الخشبية، ومقاعد الحدائق الخشبية، وأوعية الخشب، على النحو التالي.

	بيوت الطيور	مقاعد	أوعية	المجموع
المبيعات المدرجة في الميزانية في الوحدات	4,000	2,500	3,500	10,000
سعر البيع	50$	275$	60$	
مجموع إيرادات المبيعات المدرجة في الميزانية	200,000$	687,500$	210,000$	1,097,500$

وستبلغ إيرادات المبيعات المدرجة في الميزانية الرئيسية 500 097 1 دولار. في تطوير ميزانيته، سيستخدم قسم الإنتاج المعلومات من ميزانية المبيعات حول عدد وحدات كل منتج يخطط قسم المبيعات لبيعه.

2. ميزانية الإنتاج

بعد تحديد ميزانية المبيعات، يمكن تطوير ميزانية الإنتاج لأنها تتضمن المبيعات المدرجة في الميزانية. تتضمن ميزانية الإنتاج أيضًا القدرة الإنتاجية للشركة وأهداف مخزون السلع تامة الصنع لتحديد عدد الوحدات التي سيتم إنتاجها خلال الفترة.

ملحوظة : يجب أن تتضمن ميزانية الإنتاج الإنتاج من أي مشاريع رأسمالية جديدة مخطط لها أن تبدأ الإنتاج خلال العام، والتي يجب أن تكون متاحة من ميزانية المبيعات.

إذا كانت الشركة ترغب في زيادة مستوى مخزون البضائع تامة الصنع بحلول نهاية العام، فسوف تحتاج إلى تضمين زيادة المخزون المطلوبة في خطط الإنتاج الخاصة بها. وبالمثل، إذا أرادت الشركة خفض مخزون نهاية العام، فسوف تحتاج إلى إنتاج وحدات أقل مما تخطط لبيعه حتى تتمكن من بيع الوحدات الموجودة في المخزون

تتضمن ميزانية الإنتاج أيضًا موعد إنتاج الوحدات. يجب أن يتم إنتاج الوحدات قبل الوقت الذي ستكون هناك حاجة إليها للبيع ولكن ليس قبل ذلك بكثير. إذا كان من المتوقع زيادة المبيعات في الجزء الأول من العام، فيجب التخطيط لزيادة الإنتاج في وقت مبكر من العام. إذا كان من المتوقع زيادة المبيعات في وقت لاحق من العام فيجب زيادة الإنتاج في وقت لاحق من العام وإلا ستحتاج الشركة إلى التخطيط لدفع تكاليف تخزين مخزون كبيرة.

إذا لم يتم التخطيط لتغيير مهم في مخزونات العمل قيد التشغيل خلال الفترة، فيمكن تجاهل مقدار التغيير في مخزونات الأعمال قيد التنفيذ لتخطيط الإنتاج. ومع ذلك إذا تم التخطيط لتغييرات كبيرة في مخزونات الأعمال قيد التنفيذ خلال الفترة، فيجب أن يؤخذ في الاعتبار أيضًا التغيير في عدد الوحدات المكافئة في مخزونات الأعمال قيد التنفيذ

ملحوظة : إذا كان من المتوقع أن تتغير أسعار المواد المباشرة اللازمة في الإنتاج بشكل كبير في المستقبل، فيجب أيضًا أخذ التغيرات المتوقعة في الاعتبار عند تحديد توقيت الإنتاج. قدر الإمكان، سترغب الشركة في شراء المواد المباشرة اللازمة عندما تكون أسعار المواد أقل وليس أعلى

مثال: ميزانية الإنتاج للسنة المنتهية في 31 ديسمبر، 2003 لإبداعات الأخشاب هي كما يلي.

تتوقع الشركة إنهاء 2002 (العام الحالي) مع 300 بيت طيور و 200 مقعد و 300 وعاء في متناول اليد في مخزون السلع التامة الصنع، وهذا هو مخزون السلع التامة الصنع لكل منتج. تريد الشركة زيادة مستويات مخزون السلع التامة الصنع إلى 350 بيت طيور و 250 مقعدًا و 350 وعاء في نهاية العام 2003.1 من غير المتوقع حدوث تغييرات كبيرة في مخزونات العمل أثناء العملية.

		بيوت الطيور	مقاعد	أوعية
	المبيعات المدرجة في الميزانية في الوحدات (من ميزانية المبيعات	4,000	2,500	3,500
+	إنهاء مخزون السلع التامة الصنع المطلوب	350	250	350
=	مجموع الوحدات المطلوبة	4,350	2,750	3,850
–	بدء مخزون السلع التامة الصنع	300	200	300
=	وحدات السلع التامة الصنع التي يتعين إنتاجها	4,050	2,550	3,550

إن مستويات جرد السلع التامة الصنع في البداية والنهاية ترد ببساطة في هذا المثال. لا يمكن حسابها أو التحقق منها من أي معلومات أخرى واردة في المثال

توفر ميزانية الإنتاج بعدد الوحدات التي سيتم إنتاجها الأساس لتطوير الميزانيات الأربع التالية:

1) الاستخدام **المباشر للمواد** تستخدم **الميزانية** عدد الوحدات التي سيتم إنتاجها من ميزانية الإنتاج، وعدد وحدات المواد المباشرة المسموح بها لكل وحدة منتجة، والتكاليف المدرجة في الميزانية لكل وحدة من المواد لتحديد الكمية الإجمالية للمواد المباشرة التي ستكون مطلوبة في الإنتاج والتكاليف المدرجة في الميزانية للمواد التي سيتم استخدامها.

2) مشتريات **المواد المباشرة** تستخدم **الموازنة** معلومات من موازنة استخدام المواد المباشرة ولكنها تتضمن أيضًا التغيير المطلوب في مخزون المواد الخام لتحديد المواد المباشرة التي سيتم شراؤها خلال الفترة.

3) موازنة **استخدام العمالة المباشرة** الوحدات المخطط إنتاجها من موازنة الإنتاج، وعدد ساعات العمل المباشرة المسموح بها لكل وحدة منتجة، ومعدلات العمالة المباشرة المدرجة في الموازنة لكل ساعة لتحديد إجمالي ساعات العمل المباشرة المدرجة في الموازنة والتي سيتم استخدامها والمخصصة في الموازنة تكلفة العمالة المباشرة المستخدمة .

4) موازنة **تكاليف التصنيع العامة** على ميزانية الإنتاج لحجم الإنتاج المخطط لتحديد المبلغ المدرج في الميزانية لتكاليف التصنيع العامة المتغيرة مثل صيانة المعدات التي تزيد وتنقص مع زيادة ونقصان الإنتاج. وتستخدم ميزانية الإنتاج أيضًا لتحديد تكاليف التصنيع العامة الثابتة المدرجة في الميزانية مثل رواتب مشرفي المصانع. على الرغم من أن تكاليف التصنيع العامة الثابتة لا تتغير مع تغير مستويات الإنتاج طالما بقي التغيير في النشاط ضمن النطاق ذي الصلة، إذا كان الإنتاج المدرج في الميزانية خارج هذا النطاق، فيجب إجراء التعديلات المناسبة على تكاليف التصنيع الثابتة المدرجة في الميزانية تستخدم موازنة تكاليف التصنيع العامة أيضًا المبالغ المدرجة في الميزانية المسموح بها لقواعد التخصيص المستخدمة للتطبيقات العامة (عادةً ما تكون ساعات العمل المباشرة المدرجة في الميزانية من موازنة استخدام العمالة المباشرة أو ساعات الماكينة المدرجة في الميزانية) لحساب معدلات تطبيق النفقات العامة المحددة مسبقًا.

تغذي ميزانيات الاستخدام المباشر للمواد والمشتريات، وميزانية الاستخدام المباشر للعمالة، وموازنة التكاليف العامة للتصنيع، موازنة المخزون النهائي، والتكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المصنعة، والتكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المباعة.

ونظرًا لأن جميع هذه الموازنات مترابطة، فإن التغيير في ميزانية واحدة سيتطلب تغييرًا في ميزانية أو ميزانيات أخرى. مع تغير مستوى الإنتاج، ستتغير كمية العمالة المباشرة والمواد المباشرة المطلوبة. مع تغير حجم العمالة المباشرة، قد تكون هناك حاجة إلى تغيير أيضًا في المواد غير المباشرة والعمالة غير المباشرة ، وكلاهما يمثل تكاليف التصنيع العامة.

- المواد غير المباشرة هي المواد المستخدمة في عملية التصنيع، ولكن تكاليفها لا يمكن إرجاعها مباشرة إلى أي منتج محدد. قد تمثل المواد غير المباشرة جزءًا صغيرًا جدًا من تكاليف المنتج النهائي، أو قد لا تكون جزءًا لا يتجزأ من المنتج النهائي على الإطلاق. ومن الأمثلة على ذلك البراغي والغراء ومواد التنظيف الكيميائية والأدوات التي تستخدم لمرة واحدة. المواد غير المباشرة عادة ما تكون تكاليف التصنيع العامة المتغيرة.
- وبالمثل، لا يمكن إرجاع العمالة غير المباشرة بشكل مباشر إلى أي منتج محدد. على سبيل المثال، أجور البواب الذي يقوم بتنظيف المصنع هي تكاليف عمالة غير مباشرة لأنه لا يمكن إرجاع أجور البواب إلى أي منتج واحد. ونظرًا لأن العمالة غير المباشرة هي تكلفة صناعية عامة ثابتة، فمن غير المرجح أن تستجيب للتغيرات في مستوى الإنتاج مقارنة بالتكلفة المتغيرة. ومع ذلك، ينبغي النظر في التأثير على العمالة غير المباشرة لتغيرات الإنتاج لأنه على المدى الطويل، تكون جميع التكاليف متغيرة.

مع تغير مستوى الإنتاج، ستكون هناك حاجة إلى تغييرات في موازنة تكاليف التصنيع العامة.

ملاحظة: نظرًا للطريقة التي ترتبط بها الميزانيات الفردية ببعضها البعض، فإن التغيير في ميزانية واحدة سيؤثر دائمًا على ميزانية واحدة أخرى على الأقل

أ. ميزانية استخدام المواد المباشرة 2

يتم استخدام عدد الوحدات التي سيتم إنتاجها (من موازنة الإنتاج) لحساب كميات المواد المباشرة المطلوبة، ويتم استخدامها مع التكاليف المتوقعة للمواد المباشرة لتطوير موازنة استخدام المواد المباشرة. وتتأثر كميات المواد المباشرة التي سيتم استخدامها بجودة المواد المباشرة المشتراة وكذلك كفاءة العاملين في الإنتاج في تحويلها إلى منتجات تامة الصنع.

لكل منتج، لدى الشركة قائمة مواد تحدد المواد التي سيتم استخدامها وكمية كل منها في تصنيع المنتج، والتسلسل الذي سيتم استخدام المواد به، وفي أي قسم يجب إكمال كل عملية . يتم استخدام فواتير المواد هذه لتطوير ميزانية استخدام المواد المباشرة

ستتأثر أيضًا موازنة استخدام المواد المباشرة باحتياجات الإنتاج الناتجة عن أي مشاريع رأسمالية جديدة من المقرر أن تبدأ الإنتاج خلال العام.

فيما يلي مثال على ميزانية استخدام المواد المباشرة.

مثال: ميزانية استخدام المواد المباشرة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر، 2003 لإبداعات الخشب هي كما يلي.

المواد المباشرة المطلوبة لإنتاج بيت طيور واحد: 1.5 قدم من خشب البلوط ⅜، تكلف 10 دولارات للقدم.

المواد المباشرة المطلوبة لإنتاج مقعد حديقة واحد: 9 أقدام من خشب البلوط ½، تكلف 12 دولارًا للقدم.

المواد المباشرة المطلوبة لإنتاج وعاء واحد: 0.5 قدم لوح من 3 بوصات من خشب البلوط، تكلف 20 دولارًا للقدم.

من المتوقع أن تكون جميع التكاليف المادية المباشرة هي نفسها بالنسبة 2003 كما كانت بالنسبة 2002.

من المخطط أن يكون مخزون الشركة المباشر من المواد 170 قدمًا من ⅜ «البلوط»، و 1000 قدم من ½ «البلوط، و 75 قدمًا من البلوط. تريد الشركة إنهاء العام بـ 200 قدم لوح من 8/3، و "1100 قدم لوح من ½"، و 100 قدم لوحة من 3 "بلوط. (يتم تقديم مستويات جرد المواد المباشرة في البداية والنهاية ولا يمكن إعادة حسابها من أي معلومات أخرى مقدمة.)

(يتبع)

مثال على ميزانية الاستخدام المباشر للمواد (تابع):

الكمية المدرجة في الميزانية من المواد المباشرة التي ستستخدم في الإنتاج:

بيوت الطيور　مقاعد　أوعية

⅜ "البلوط　½ "البلوط　3 "أوك　المجموع

الوحدات المزمع إنتاجها (من ميزانية الإنتاج) 4,050　2,550　3,550

المواد المباشرة المسموح بها لكل وحدة (قدم لوحة) 1,5　9.0　0.5

مجموع وحدات إدارة الشؤون الإدارية اللازمة للإنتاج　6,075　22,950　1,775　30,800

التكاليف المدرجة في الميزانية للمواد المباشرة التي ستستخدم

متاح من قائمة جرد المواد الأولية:

عدد أقدام الطاولة المتاحة في البداية.　170　1,000　75

التكلفة لكل قدم لوحية　10$　12$　20$

تكلفة المواد المباشرة في بداية المخزون　$ 1,700　$ 12,000　$ 1,500　$ 15,200

بالإضافة إلى DM الإضافية اللازمة للإنتاج:

مجموع الوحدات التي تحتاج إلى وحدات أقل في بداية الجرد　5,905　21,950　1,700

التكلفة لكل قدم لوحية　10$　12$　20$

تكلفة المواد المباشرة الإضافية اللازمة　$ 59,050　$ 263,400　$ 34,000　$ 356,450

التكلفة الإجمالية للمواد المباشرة التي يتعين استخدامها (1)　$ 60,750　$ 275,400　$ 35,500　$ 371,650

1 ملاحظة أن التكلفة الإجمالية للمواد المباشرة التي ستستخدم لا تشمل أي تعديل على قوائم جرد المواد المباشرة النهائية المرغوبة. هذه الميزانية ليست سوى ميزانية استخدام المواد المباشرة. ستشمل ميزانية مشتريات المواد المباشرة (المبينة بعد ذلك) الأرصدة النهائية المرغوبة لمخزونات المواد المباشرة..

2.ب. موازنة شراء المواد المباشرة

بعد اكتمال موازنة استخدام المواد المباشرة، يمكن لقسم المشتريات إعداد موازنة مشتريات المواد المباشرة. كما هو الحال في موازنة الإنتاج للسلع تامة الصنع، يتم تعديل كميات المواد المباشرة التي سيتم استخدامها في الإنتاج بمقدار التغيير من مخزون المواد البداية إلى المخزون النهائي لتحديد كمية كل مادة سيتم شراؤها. ثم يتم حساب تكاليف تلك المشتريات باستخدام التكاليف المدرجة في الميزانية لكل وحدة من المواد المباشرة.

ستتأثر أيضًا موازنة مشتريات المواد المباشرة باحتياجات الإنتاج الناتجة عن أي مشاريع رأسمالية جديدة مخطط لها أن تبدأ الإنتاج خلال العام. وينبغي دمجها في ميزانية المبيعات وميزانية الإنتاج

مثال: ميزانية مشتريات المواد المباشرة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر، 2003 لإبداعات الأخشاب هي كما يلي.

	بيوت الطيور ⅜" البلوط	مقاعد ½" البلوط	أوعية 3" أوك	المجموع
الوحدات المادية (أقدام الطاولة):				
مجموع وحدات المواد المباشرة المدرجة في الميزانية				
ستستخدم في الإنتاج (1)	22,9506,075	1,775		
+ المخزون المباشر للمواد المطلوب إنهاؤه		200	1,100	100
= مجموع الوحدات المطلوبة من إدارة الشؤون الإدارية			24,0506,275	1,875
− بدء جرد إدارة الشؤون الإدارية بالوحدات		170	1,000	75
= وحدات من المواد المباشرة سيتم شراؤها (قدم لوحة)			23,0506,105	1,800
التكاليف:				
التكلفة لكل قدم لوحية	10$	12$	20$	
التكلفة الإجمالية للمشتريات المباشرة من المواد	61,050$	276,600$	36,000$	373,650$

1 من ميزانية استخدام المواد المباشرة

2. ج. موازنة استخدام العمالة المباشرة

يتم تطويرميزانية الاستخدام المباشر للعمالة باستخدام معايير العمل المباشرة - الوقت المسموح به لكل وحدة إنتاج والتكلفة القياسية المسموح بها لكل ساعة من وقت العمل المباشر - لحساب التكلفة المدرجة في الميزانية للعمالة المباشرة المستخدمة. عادة ما تحسب الشركة ميزانية استخدام العمل المباشر المنفصلة لكل منتج وكل نوع من العمالة المستخدمة في الإنتاج بتكلفتها القياسية

ستشمل التكلفة القياسية لكل ساعة من وقت العمل المباشر عمومًا الأجور وجميع تكاليف الموظفين الأخرى. تشمل هذه التكاليف الأخرى مساهمات صاحب العمل في الضمان الاجتماعي ، وتأمين تعويض العمال للعمال المتضررين من العمل، وضرائب البطالة الفيدرالية والولائية التي يدفعها صاحب العمل، وأقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحي إذا تم توفيرها، وأي مساهمات خطة المعاشات التقاعدية التي تدفعها الشركة وأي مزايا أخرى للموظفين. يمكن تقديم كل هذه في بيان استحقاقات الموظفين.

مثال: ميزانية الاستخدام المباشر للعمالة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر، 2003 لإبداعات الخشب هي كما يلي.

لدى الخشب للابداع فئة واحدة فقط من العمالة المباشرة، وسعر العمل المباشر في الساعة المدرج في الميزانية هو 20 دولارًا في الساعة.

بيوت الطيور مقاعد أوعية المجموع

الوحدات المخطط إنتاجها (1) 3,5502,5504,050

ساعات العمل المباشرة المسموح بها لكل وحدة 0.6 2.0 1.0

مجموع ساعات العمل المباشرة المدرجة في الميزانية 11,0803,5505,1002,430

معدل الساعة المدرج في الميزانية 20$ 20$ 20$

التكلفة المدرجة في الميزانية للعمالة المباشرة المستخدمة 48,600$ 102,000$ 71,000$
221,600$

1 من ميزانية الإنتاج.

د.2 موازنة التكاليف العامة للتصنيع

يتم استخدام تكلفة الامتصاص من قبل الشركات المصنعة وفقًا لمبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا. تحت تكلفة الامتصاص ، تعتبر تكاليف التصنيع غير المباشرة هي تكلفة المنتج. يتم جرد تكاليف المنتج وتحميلها كتكلفة للبضائع المباعة بالإضافة إلى تكاليف المنتج الأخرى فقط عندما يتم بيع الوحدات المرتبطة بها.

تخصيص تكاليف التصنيع العامة (وتسمى أيضًا " **المطبقة** " أو " **المرفقة** ") على الوحدات المنتجة خلال الفترة وفقا لمعدل محدد مسبقا.

في ظل الطريقة التقليدية لتطبيق تكاليف التصنيع العامة على الوحدات المنتجة، عادةً ما يتم استخدام ساعات العمل المسموح بها لكل وحدة أو ساعات العمل المباشرة المسموح بها لكل وحدة كأساس للتخصيص. ولذلك، يتم استخدام موازنة الإنتاج في تطوير موازنة تكاليف التصنيع العامة.

باستخدام حجم الإنتاج المخطط لميزانية الإنتاج، يتم تحديد إجمالي التكاليف المتغيرة والتكاليف العامة الثابتة المدرجة في الميزانية. تعتمد التكاليف العامة المتغيرة المدرجة في الميزانية مثل صيانة المعدات على حجم الإنتاج المخطط أكثر من التكاليف العامة الثابتة المدرجة في الميزانية. يتم بعد ذلك تقسيم كل من هذه المجاميع على عدد الساعات المدرجة في الميزانية لقاعدة التخصيص (من ميزانية استخدام العمالة المباشرة أو ساعات الماكينة المدرجة في الميزانية) المسموح بها لحجم الإنتاج المدرج في الميزانية (من ميزانية الإنتاج) لحساب تكاليف التصنيع العامة الثابتة والمتغيرة المحددة مسبقًا معدلات التطبيق لكل ساعة مسموح بها للإنتاج المدرج في الميزانية.

معدل الطلب لكل ساعة مضروبًا في عدد الساعات المسموح بها لكل وحدة يساوي مقدار تكاليف التصنيع غير المباشرة التي سيتم تطبيقها على كل وحدة يتم إنتاجها فعليًا خلال الفترة. يتم اتباع نفس العملية في تطوير موازنة تكاليف التصنيع العامة.

يتم حساب إجمالي تكاليف التصنيع غير المباشرة المدرجة في الميزانية والتي سيتم تطبيقها على الإنتاج المدرج في الميزانية عن طريق ضرب معدل تطبيق تكاليف التصنيع غير المباشرة المدرج في الميزانية لكل ساعة في عدد العمالة المباشرة أو ساعات الماكينة المسموح بها لحجم الإنتاج المدرج في الميزانية. اعتمادًا على طريقة الإدارة في تطبيق النفقات العامة على الإنتاج، يمكن تطبيق النفقات العامة بشكل منفصل على النفقات العامة الثابتة والمتغيرة، أو يمكن استخدام معدل مشترك واحد.

مثال: ميزانية التكاليف العامة للتصنيع للسنة المنتهية في 31 ديسمبر، فيما يلي 2003 لإبداعات الأخشاب.

تخصص شركة الخشب للابداع النفقات العامة للتصنيع بناء على ساعات العمل المباشرة. تم إدراج ما مجموعه 11080 ساعة عمل مباشرة في الميزانية وفقًا لميزانية الاستخدام المباشر للعمالة. يتم تقسيم إجمالي التكاليف العامة للتصنيع الثابتة والمتغيرة المدرجة في الميزانية حسب ساعات العمل المباشرة 11 080 في ميزانية الاستخدام المباشر للعمالة لحساب معدلات التصنيع العامة الثابتة والمتغيرة المحددة مسبقًا لكل ساعة عمل مباشرة.

فيما يلي إجمالي التكاليف العامة للتصنيع الثابتة والمتغيرة المدرجة في الميزانية:

التكاليف العامة للتصنيع الثابت المدرجة في الميزانية:

الاستهلاك	$ 2,240	
المرتبات الإشرافية وتكاليف الموظفين	30,000	
التكاليف الثابتة غير المباشرة الأخرى	1,000 $	33,240

التكاليف العامة للصناعة التحويلية المتغيرة المدرجة في الميزانية:

عمالة التصنيع غير المباشرة	13,960$	
صيانة المعدات	5,000	
اللوازم	3,200	22,160

مجموع التكاليف العامة للصناعة التحويلية المدرجة في الميزانية 55,400$

المعدلات العامة للتصنيع المحددة مسبقًا لكل ساعة عمل مباشرة هي:

التصنيع الثابت : 33240 دولارًا في الميزانية ÷ 11080 ساعة عمل مباشرة مدرجة في الميزانية = 3 دولارات/لكل ساعة عمل

التصنيع المتغير : 22، 160 دولارًا أمريكيًا ÷ 11 080 ساعات العمل المباشرة المدرجة في الميزانية = 2 دولار أمريكي/ لكل ساعة عمل

إجمالي التصنيع : 55400 دولار مدرج في الميزانية ÷ 11080 ساعة عمل مباشرة مدرجة في الميزانية = 5 دولارات/ لكل ساعة عمل

استنادًا إلى معدل التطبيق العام المحدد مسبقًا، فإن التكاليف العامة للتصنيع المدرجة في الميزانية المطبقة على كل منتج بناء على ساعات العمل المباشرة المسموح بها للإنتاج المدرج في الميزانية لكل منتج هي كما يلي.

	بيوت الطيور	مقاعد	أوعية	المجموع
عدد ساعات الجراد الصحراوي المدرجة في الميزانية (1)	2,430	5,100	3,550	11,080
تطبيق التصنيع باستخدام @ دولارات 5 لكل ساعة عمل	12,150$	25,500$	17,750$	55,400$

1 من ميزانية الاستخدام المباشر للعمالة

3.موازنات المخزون النهائي (السلع التامة الصنع والمواد المباشرة)

.الموازنات التالية التي سيتم إعدادها هي موازنات مخزون آخر المدة، سواء مخزون السلع التامة الصنع أو مخزون المواد المباشرة

مثال: ميزانيات المخزونات المنتهية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر، 2003 لإبداعات الأخشاب:

مخزون السلع التامة الصنع، تكلفة المنتج المدرجة في الميزانية لكل وحدة:

	بيوت الطيور	مقاعد	أوعية
المواد المباشرة: 1			
⅜ "البلوط: 1.5 قدم لكل وحدة × 10 دولارات	15$		
½ "البلوط: 9 أطنان لكل وحدة × 12 دولارًا		108$	
3 "بلوط: 0.5 قدم لكل وحدة × 20 دولارًا			10$
العمل المباشر: 2			
بيوت الطيور: 0.6 ساعة × 20 دولارًا	12		
المقاعد: 2 ساعة × 20 دولارًا	40		
الأطباق: 1 ساعة × 20 دولارًا		20	
النفقات العامة للتصنيع: 3			
بيوت الطيور: 0.6 ساعة × 5 دولارات	3		
المقاعد: 2 ساعات × 5 دولارات	10		
الأطباق: 1 ساعة × 5 دولارات	___	___	5
مجموع تكلفة المنتج المدرج في الميزانية لكل وحدة	30$	158$	35$

تستخدم شركة الخشب للابداغ افتراض الوارد اولا الصادر اولا . ولذلك، ستستخدم التكاليف المدرجة في الميزانية لكل وحدة أعلاه لحساب تكلفة مخزونات المواد المباشرة النهائية والسلع التامة الصنع المدرجة في الميزانية.

المخزونات النهائية المدرجة في الميزانية (المواد المباشرة والسلع التامة الصنع):

المخزون المباشر للمواد:

	8/3 "البلوط	2/1 "البلوط	3 "أوك	المجموع	التكلفة
إنهاء الجهد. في متناول اليد (قدم الطاولة)	200	1,100	100		
التكاليف المباشرة للمواد المدرجة في الميزانية قدم.	10$	12$	20$		
إنهاء المخزون - التكلفة$	$ 2,000	$ 13,200	2,000	17,200$	

مخزون السلع التامة الصنع:

	بيوت الطيور	مقاعد	أوعية
إنهاء الجهد. في متناول اليد (وحدات جاهزة)	350	250	350
التكلفة الجيدة/الوحدة النهائية المدرجة في الميزانية	30$	158$	35$

إنهاء المخزون - التكلفة$	$ 10,500	$ 39,500	12,250	62,250$
مجموع قوائم الجرد النهائية		79,450$		

1 عدد أقدام مجلس الإدارة المطلوبة لكل وحدة سلع تامة الصنع لكل منتج من ميزانية الاستخدام المباشر للمواد. التكاليف المباشرة للمواد لكل قدم لوحة من ميزانية مشتريات المواد المباشرة.

2 عدد ساعات العمل المباشرة المدرجة في الميزانية لكل وحدة سلع تامة الصنع لكل منتج من ميزانية الاستخدام المباشر للعمالة. تكلفة العمالة المباشرة لكل ساعة هي أيضًا من ميزانية الاستخدام المباشر للعمالة.

3 معدل التطبيق العام للتصنيع من ميزانية التكاليف العامة للتصنيع.

4. تكلفة الميزانية للسلع المصنعة

تكلفة السلع المصنعة هي مجموع التكاليف التي تعزى مباشرة إلى إنتاج الأصناف التي أنجزت في عملية التصنيع خلال الفترة. بالنسبة لكل وحدة تم الانتهاء منها، تشمل تكلفة السلع المصنعة المواد المباشرة وتكاليف العمالة المباشرة للوحدة وتخصيص جزء من التكاليف العامة للتصنيع.

وتحسب تكلفة السلع المصنعة المدرجة في الميزانية باستخدام الصيغة التالية:

المواد المباشرة المدرجة في الميزانية المستخدمة	
العمالة المباشرة المدرجة في الميزانية المستخدمة	+
النفقات العامة للتصنيع المدرجة في الميزانية المطبقة	+
إجمالي تكاليف التصنيع المدرجة في الميزانية	=
جرد بدء العمل في العملية المدرج في الميزانية	+
جرد إنهاء الأعمال الجارية المدرجة في الميزانية	−
التكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المصنعة	=

إذا لم يتم التخطيط لتغيير هام في مخزون العمل قيد التشغيل خلال الفترة، فيمكن وضع ميزانية بداية ونهاية مخزون الأعمال تحت التنفيذ على نفس المستوى ولأغراض تحديد التكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المصنعة، يجوز استخدام أي قيمة معقولة لكل من مخزون العمل الجاري في بداية ونهاية الميزانية لكل منتج نظرًا لأنه من المفترض أن تكون مخزونات العمل قيد التشغيل في البداية والنهاية هي نفسها، فإن إضافة رصيد البداية إلى إجمالي تكاليف التصنيع المدرجة في الميزانية ثم خصم نفس مبلغ الرصيد الختامي سيؤدي إلى أن تكون تكلفة السلع المصنعة المدرجة في الميزانية مساوية لإجمالي التصنيع المدرج في الميزانية التكاليف. ومع ذلك إذا تم التخطيط لتغييرات كبيرة في مخزونات الأعمال قيد التنفيذ، فإن التغيير في التكاليف على أساس بداية ونهاية الوحدات المكافئة في مخزونات الأعمال قيد التنفيذ وتكاليفها المحددة مسبقًا يجب أن يتم تضمينها في حساب التكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المصنعة

وسيُستخدم مبلغ إجمالي تقديري لمخزون تحت التصنيع قدره 5 000 دولار لكل من رصيد بداية المدة و نهاية المدة للمخزون تحت التصنيع قوائم الجرد الأولية والنهائية للبرنامج العالمي للهجرة في المثال التالي لتكاليف السلع المدرجة في الميزانية، وسيجري توزيعها على المنتجات الثلاثة

مثال: التكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المصنعة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر، 2003 لإبداعات الأخشاب هي كما يلي.

		بيوت الطيور	مقاعد	أوعية	المجموع
	المواد المباشرة المدرجة في الميزانية المستخدمة (1)	60,750 $	275,400$	35,500 $	371,650 $
+	العمالة المباشرة المدرجة في الميزانية المستخدمة (2)	48,600	102,000	71,000	221,600
+	التصنيع المدرج في الميزانية 3	12,150	25,500	17,750	55,400
=	مجموع تكاليف التصنيع المدرجة في الميزانية	121,500 $	402,900 $	124,250 $	648,650 $
+	المخزون الأولي للبرنامج العالمي للهجرة المدرج في الميزانية	1,000	3,000	1,000	5,000
–	المخزون النهائي للبرنامج العالمي للهجرة المدرج في الميزانية	1,000	3,000	1,000	5,000
=	التكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المصنعة	121,500$	402,900$	124,250$	648,650$

1 من ميزانية استخدام المواد المباشرة.

2 من ميزانية الاستخدام المباشر للعمالة.

3 من ميزانية التكاليف العامة للتصنيع.

5. تكلفة الميزانية للبضائع المباعة

بعد اكتمال التكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المصنعة، يمكن للشركة تطوير **التكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المباعة** . يتم حساب التكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المباعة على النحو التالي:

مثال: التكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المباعة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر، 2003 لإبداعات الأخشاب هي كما يلي.

		بيوت الطيور	مقاعد	أوعية	المجموع
	التكلفة المدرجة في الميزانية - بداية جرد النمو المالي (1)	$ 8,400	$ 30,000	$ 9,900	$ 48,300
+	التكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المصنعة	121,500	402,900	124,250	648,650
=	التكلفة المدرجة في الميزانية - السلع المتاحة للبيع	$ 129,900	$ 432,900	$ 134,150	$ 696,950
−	التكاليف المدرجة في الميزانية - إنهاء مخزون مخزون جاهز (2)	10,500	39,500	12,250	62,250
=	التكلفة المدرجة في الميزانية للسلع المباعة	$ 119,400	$ 393,400	$ 121,900	$ 634,700

1) تحسب تكاليف جرد السلع التامة الصنع على النحو التالي: بيوت الطيور - ٣٠٠ وحدة بسعر ٢٨ دولارا للوحدة الواحدة ؛ المقاعد - 200 وحدة بسعر 150 دولارا للوحدة الواحدة ؛ والأوعية - 300 وحدة @ 33 دولارًا لكل وحدة. يأتي عدد وحدات كل منها في البضائع التامة الصنع المدرجة في الميزانية والتي تبدأ المخزون من ميزانية الإنتاج. وتختلف تكاليف كل وحدة من وحدات مخزون البداية 2003 (المخزون المنتج أثناء 2002) عن تكاليف كل وحدة من وحدات الإنتاج 2003 المدرجة في الميزانية لأن تكاليف العمالة المباشرة من الفئة والتكاليف العامة للصناعة التحويلية تختلف عن المبالغ المدرجة في الميزانية لعام 2003. وترد هنا ببساطة تكاليف الوحدة الواحدة من مخزون البداية ولا يمكن حسابها من أي معلومات أخرى ترد في هذا المثال الموسع.

2 من إنهاء ميزانيات المخزونات - البضائع الجاهزة.

6. الميزانيات غير الصناعية

الميزانيات غير التصنيعية هي ميزانيات مختلف مجالات الشركة التي لا تشارك في الإنتاج. وتشمل هذه الميزانيات:

- ميزانية البحث والتطوير
- ميزانية البيع والتسويق والتوزيع، بما في ذلك رواتب الإشراف على المبيعات، وعمولات المبيعات، ونفقات البيع (مثل السفر والترفيه)، ونفقات الإعلان والترويج، ونفقات الشحن، والهاتف واللاسلكي، واللوازم المكتبية، واستهلاك الأثاث المكتبي والمعدات المستخدمة من قبل موظفي المبيعات والتسويق وما إلى ذلك.
- ميزانية النفقات الإدارية والعامة، بما في ذلك الرواتب والأجور لموظفي الإدارة والدعم في الأقسام الإدارية والموظفين (على سبيل المثال، المحاسبة والقانونية وتكنولوجيا المعلومات والموارد البشرية)، والسفر والترفيه، والتأمين، ورسوم التدقيق، والهاتف واللاسلكي، واللوازم المكتبية واستهلاك الأثاث المكتبي والمعدات المستخدمة من قبل الموظفين الإداريين، وما إلى ذلك
- ميزانيات النفقات أو مصادر الإيرادات الأخرى.

يجب تطوير الميزانيات غير الصناعية بتفاصيل كافية حتى تكون مفيدة. وينبغي توثيق الافتراضات التي تقوم عليها القيم الموجودة فيها كمرجع. عندما تتم مراجعة الموازنات أثناء عملية تطوير الميزانية، ستكون هناك حاجة إلى تلك الافتراضات الموثقة لتحديد أين يمكن إجراء التغييرات. على سبيل المثال، يجب توثيق الموظفين المدرجين في الموازنة ورواتبهم ضمن الرواتب الإدارية ومصروفات الأجور المدرجة في الموازنة. إذا كان من الضروري مراجعة الرواتب والأجور الإدارية المدرجة في الميزانية، فسيكون من الأسهل إجراء هذه المراجعة إذا توفرت تفاصيل حول الافتراضات التي تم وضعها عند تحديد المبالغ

7. بيان الدخل في الميزانية

بيان الدخل المدرج في الميزانية وجميع الميزانيات الفردية التي تغذيه الميزانية التشغيلية. بعد اكتمال الموازنات المختلفة ضمن ميزانية التشغيل، يمكن تطوير المسودة الأولى لبيان الدخل المدرج في الميزانية. ستستخدم الإدارة العليا المسودة الأولى لبيان الدخل المدرج في الميزانية لتقييم صافي الدخل المدرج في الميزانية لفترة الميزانية القادمة. يمكن إجراء هذا التقييم باستخدام ربحية السهم، أو متوسط الصناعة، أو نسبة السعر إلى الأرباح، أو وسائل أخرى مختلفة لتقييم النتائج المدرجة في الميزانية. سيتم إجراء التغييرات التي ستتطلب تغييرات في ميزانيات المكونات، وسيتم تكرار العملية حتى تشعر الإدارة العليا بالرضا.

بالإضافة إلى ذلك، يصبح بيان الدخل المدرج في الميزانية جزءًا من الميزانية العمومية المدرجة في الميزانية من خلال تأثيره على الأرباح المحتجزة في قسم حقوق الملكية.

الميزانية المالية

الميزانية المالية هي التصنيف الرئيسي الآخر ضمن الميزانية الرئيسية. ويشمل

- موازنة النفقات الرأسمالية،
- الميزانية النقدية،
- الميزانية العمومية المدرجة في الميزانية، و
- بيان الميزانية للتدفقات النقدية.

تمت بالفعل تغطية موازنة النفقات الرأسمالية، حيث يجب أن تكون موجودة لسنة الموازنة قبل أن يتم تطوير أي موازنات أخرى

الميزانية النقدية

الميزانية النقدية (وتسمى أيضًا إدارة النقد أو التدفق النقدي أو ميزانية رأس المال العامل) على المعلومات من جميع الميزانيات الأخرى. ولأنها تستخدم معلومات من الموازنات الأخرى، فهي **آخر موازنة يتم إعدادها قبل** إعداد مجموعة البيانات المالية المدرجة في الموازنة. كما أنها من أهم الموازنات المتقدمة. تتتبع الميزانية النقدية التدفقات النقدية الداخلة والخارجة على أساس شهري (وربما حتى أسبوعًا بعد أسبوع أو يومًا بعد يوم)

تشبه الميزانية النقدية بيان التدفقات النقدية المدرج في الميزانية ولكن ليس تمامًا.

- في حين يتم فصل التدفقات النقدية في قائمة التدفقات النقدية للموازنة وفقًا للتدفقات النقدية التشغيلية والاستثمارية والتمويلية، يتم فصل التدفقات النقدية في الموازنة النقدية وفقًا للمقبوضات والمصروفات
- يجب إعداد الميزانية النقدية **قبل** إعداد الميزانية العمومية المدرجة في الميزانية. من ناحية أخرى، يجب إعداد بيان التدفقات النقدية في الميزانية **بعد** إعداد الميزانية العمومية وبيان الدخل

توضح الميزانية النقدية المصادر والاستخدامات المخططة للنقد لفترة الميزانية. توفر الميزانيات المختلفة التي تم إعدادها حتى هذه اللحظة المعلومات الخاصة بالميزانية النقدية.

- توفر موازنة النفقات الرأسمالية معلومات يمكن استخدامها لتحديد المدفوعات لشراء المعدات المخطط لها
- توفر ميزانية المبيعات إلى جانب المعلومات المتعلقة بالسياسات الائتمانية للشركة وخسائر الائتمان المتوقعة المعلومات اللازمة لتحديد تحصيل الحسابات المستحقة القبض في الميزانية ومتى سيتم استلام التدفقات النقدية
- توفر مشتريات المواد المباشرة، واستخدام العمالة المباشرة، والميزانيات غير الصناعية إلى جانب المعلومات المتعلقة بسياسة الشركة لدفع مستحقاتها، المعلومات اللازمة للمدفوعات النقدية المدرجة في الميزانية. يعتمد توقيت الصرف النقدي للذمم الدائنة على سياسة الشركة في سداد مستحقاتها

يظهر الرصيد النقدي النهائي من الميزانية النقدية في الميزانية العمومية المدرجة في الميزانية لنهاية الفترة

إذا كانت الميزانية النقدية دقيقة، فإنها ستسمح للشركة بالتخطيط لأي نقص نقدي قد يحدث خلال العام وأي فائض نقدي قد يتراكم خلال العام. وينبغي استثمار أي مبالغ نقدية فائضة خلال الفترة التي لن تكون هناك حاجة إليها، ويجب إدراج الفائدة المكتسبة على الأموال النقدية المستثمرة في الميزانية النقدية.

علاوة على ذلك، التنبؤ بالعجز النقدي سيجعل من الأسهل (وأقل تكلفة) على الشركة الحصول على قرض قصير الأجل إذا كانت الإدارة على علم بحاجتها قبل حدوث النقص وإذا كانت قادرة على تقديم توقعات التدفقات النقدية الداخلة والخارجة إلى البنك لدعم طلب القرض الخاص بها وإظهار مصدر سداد القرض. في حالة حدوث عجز نقدي متوقع، سيكون لدى الشركة أيضًا الوقت للحصول على رأس مال دائم من مصادر الأسهم عن طريق بيع الأسهم إذا قررت الإدارة أن هذا هو البديل الأفضل.

> **ملحوظة** : على الرغم من أنه يجب على جميع الشركات إعداد ميزانية نقدية، إلا أنه من المهم بشكل خاص بالنسبة للشركات التي تعمل كشركات موسمية أن تفعل ذلك، ويفضل أن تكون شهرية . بالنسبة للأعمال الموسمية، الإنتاج والمبيعات ومخزون آخر المدة حسب الشهر هي أيضا ميزانيات حاسمة

لن يتم تقديم مثال رقمي لميزانية الخشب للابداع النقدية هنا. سيتطلب وضع الميزانية النقدية تفاصيل أكثر بكثير مما هو متاح في هذا المثال فيما يتعلق بأنماط التحصيل والصرف المتوقعة والمبالغ المدرجة في الميزانية للبنود غير المصنعة. تتوفر العديد من المشاكل في بنك الاختبار التي يمكن استخدامها للممارسة في تطوير الإيرادات النقدية والمدفوعات النقدية المدرجة في الميزانية لمدة شهر أو ربع.

وفيما يلي شكل الميزانية النقدية. يفترض هذا الشكل أن الميزانية تتم حسب الربع، ولكن الميزانية الشهرية ستكون أفضل، مع أعمدة لكل شهر.

الموازنة النقدية للسنة المنتهية في 31 ديسمبر2003	أرباع				السنة ككل
	الربع الأول	الربع الثاني	الربع الثالث	الربع الرابع	
الرصيد النقدي، بداية	$	$	$	$	$
بالإضافة إلى الإيصالات:					
التحصيلات من العملاء					
بيع المعدات الرأسمالية					
إجمالي النقدية المتاحة					
ناقص النفقات:					
المواد المباشرة					
كشف رواتب					
تكاليف التصنيع العامة					
التكاليف غير التصنيعية					
شراء المعدات الرأسمالية					
الضرائب المدفوعة					
إجمالي المدفوعات					
الحد الأدنى للرصيد النقدي المطلوب					
إجمالي النقدية اللازمة					
الفائض النقدي (العجز)	$	$	$	$	$
التمويل:					
بداية الاقتراض	$	$	$	$	$
السداد (الدفعات) خلال الفترة					
مصروفات الفوائد					
إجمالي آثار التمويل	$	$	$	$	$
الرصيد النقدي، النهاية	$	$	$	$	$

البيانات المالية للموازنة الرئيسية

بعد إعداد ميزانية التشغيل والميزانية النقدية، يمكن للشركة إعداد البيانات المالية للميزانية الرئيسية. يتم تجميع الميزانيات الفردية التي تشكل الميزانيات التشغيلية والمالية في بيان الدخل في الميزانية، والميزانية العمومية، وبيان التدفقات النقدية. ترتبط البيانات المالية المدرجة في الميزانية بنفس الطريقة التي يتم بها ربط البيانات المالية التي تبلغ عن النتائج الفعلية.

الميزانية الرئيسية هي الوثيقة التي تعتمد عليها الشركة كخطة تشغيلية لها في تنفيذ خطط الإدارة لتحقيق أهدافها وغاياتها. وهي عبارة عن ملخص لخطط الإدارة التشغيلية والمالية للفترة، ويتم التعبير عنها بمجموعة من البيانات المالية المدرجة في الميزانية والتي تعكس تأثير القرارات التشغيلية وقرارات التمويل التي سيتم اتخاذها خلال الفترة القادمة.

من المحتمل أن يتم إعداد البيانات المالية للموازنة الرئيسية لكل شهر من فترة الميزانية، أو على الأقل لكل ربع سنة. يمكن تطوير البيانات المالية الشهرية المدرجة في الميزانية وعرضها بتنسيق جدول بيانات مع الأشهر كعناوين الأعمدة. تعد البيانات المالية الشهرية المدرجة في الميزانية مهمة للغاية لأن النظر إلى البيانات المالية المدرجة في الميزانية، وخاصة التدفقات النقدية لكل شهر خلال الفترة، سيمكن الشركة من تحديد أي مشاكل محتملة قبل أن تتطور.

على سبيل المثال، إذا تمكنت المنظمة من التحديد بناءً[48] قد تتعلق المشكلات المحتملة التي تم تحديدها باتفاقيات القروض الحالية للشركة مثل الالتزام بتعهدات الديون على بياناتها المالية المخططة أنها من المحتمل أن تنتهك اتفاقية القرض خلال الربع الثاني من العام، فسيكون لديها الوقت لاتخاذ الإجراءات التصحيحية وتعديل الميزانية وفقًا لذلك لمنع الانتهاك .

أيضًا، إذا رأت الإدارة أنها لن تحقق الأرباح المتوقعة (أو المرغوبة) أو التدابير المالية الأخرى بعد إعداد البيانات المالية للموازنة الرئيسية، فإنها تحتاج إلى العودة وإلقاء نظرة على خطط العام وإجراء التغييرات والمراجعة الأرقام المدرجة في الميزانية. ومن المحتمل أن تتم عملية المراجعة هذه عدة مرات قبل أن تعكس البيانات المالية المدرجة في الميزانية خطط الإدارة العليا للفترة القادمة.

ومع ذلك، أثناء حدوث عملية إعادة النظر، يتعين على الإدارة أن تكون حريصة جدًا على عدم الانخراط في وضع ميزانية غير واقعية عن طريق إجراء تغييرات غير قابلة للتحقيق على المبالغ المدرجة في الميزانية لتحقيق بعض الأهداف في بيانات الميزانية التي لن يكون من الممكن تحقيقها في النتائج الفعلية

الإجابة على أسئلة حساب الميزانية

أحد أهم الأشياء التي سيحتاج المرشحون إلى القيام بها في الاختبار هو إجراء حسابات الميزانية. على الرغم من أن هذه الأسئلة تبدو مخيفة جدًا في البداية، إلا أنها ستصبح أسهل مع الممارسة. يمكن طرح أربعة أنواع رئيسية من الأسئلة الحسابية في الامتحان.

1) مجموعة واحدة من الحسابات المحتملة تتناول السؤال التالي: " **ما هي الميزانية المرنة؟** ستعطي مشكلة الاختبار مجموعة من الظروف وسيكون السؤال متعلقًا بما سيعطيه مبلغ الميزانية المرنة حجمًا فعليًا. بالنسبة لشركة منتج واحد، فإن مبلغ الميزانية المرنة هو المعدل القياسي للكمية الفعلية المنتجة أو المباعة أو كل ما هو مطلوب في ضوء الوضع.

3) ستسأل بعض أسئلة الاختبار عن **عدد الوحدات التي تحتاج الشركة إلى إنتاجها أو شرائها خلال فترة معينة** (عادةً شهر) لتلبية الطلب لتلك الفترة ومخزون البداية الافتتاحي المطلوب للشهر التالي. تعتمد الإجابة على هذه الأسئلة على الصيغة التالية:

الوحدات اللازمة للاستخدام في الفترة الحالية	
الوحدات اللازمة لمخزون بداية الشهر المقبل (إنهاء المخزون)	+
مجموع الوحدات اللازمة هذه الفترة	=
الوحدات الموجودة في بداية هذه الفترة (بداية الجرد)	−
الوحدات التي يلزم إنتاجها أو شراؤها في هذه الفترة	=

تقوم الصيغة أعلاه بتحليل المخزون في خطوتين.

- تحدد الخطوة الأولى من الصيغة عدد الوحدات المطلوبة خلال الفترة الحالية. وستكون هناك حاجة للوحدات إما للاستخدام/البيع في الفترة الحالية أو لتكون متاحة في المخزون النهائي. يمكن أن يأتي إجمالي الوحدات المطلوبة في الفترة الحالية إما من مخزون بداية الفترة (الوحدات المتوفرة في بداية الفترة) أو من المشتريات أو الإنتاج خلال الفترة.
- يتم استخدام الخطوة الثانية من الصيغة لحساب عدد الوحدات التي يجب إنتاجها أو شراؤها خلال الفترة للحصول على العدد المطلوب من الوحدات المتاحة خلال الفترة.

ملاحظة: الصيغة السابقة هي الصيغة المستخدمة عند حساب ميزانية الإنتاج لتحديد عدد الوحدات التي تحتاج الشركة إلى إنتاجها.

4) قد يتعلق نوع آخر من الأسئلة بمبلغ **النقد الذي تم جمعه أو إنفاقه خلال فترة ما** (عادةً شهر). على الرغم من صعوبة قراءة هذه الأسئلة، إلا أن الرياضيات الفعلية ليست صعبة للغاية. المفتاح هو التأكد من تحديد مقدار مبيعات الائتمان التي يتم تحصيلها في شهر البيع والمبلغ الذي يتم جمعه بعد شهر البيع. وينطبق الشيء نفسه على الحسابات الدائنة: حدد متى يتم دفع النقد فعليًا.

---

48 عادة ما يتضمن الدين طويل الأجل متطلبات أن تحافظ الشركة على معايير معينة، مثل الحد الأدنى من النسب في بياناتها المالية، وتسمى هذه المتطلبات **بالعهود** . العهود هي جزء من معظم اتفاقيات القروض. أحد الأمثلة على العهد هو شرط أن تحافظ الشركة على حد أدنى معين من النسبة الحالية، مثل 2: 1 على الأقل. إذا انخفضت النسبة الحالية للشركة عن المستوى المطلوب في تاريخ بيان مالي، فإن الشركة تتخلف من الناحية الفنية عن سداد ديونها على الرغم من أنها قد تقوم بسداد كل دفعة مجدولة. في ظل هذه الظروف، يمكن للمقرض قانونًا أن يطلب سداد رصيد القرض بالكامل على الفور، مما قد يجبر الشركة على الإفلاس. لذلك، من المهم جدًا أن تحافظ الشركة على الالتزام بتعهدات ديونها.

القسم د: إدارة التكلفة ومقاييس الأداء (20%)

الوحدة الدراسية 32: د.1. مفاهيم قياس التكلفة

التكاليف على أساس مستوى النشاط (التكاليف الثابتة والمتغيرة والمختلطة)

ويبين الجدول التالي المجموعات الرئيسية للتكاليف **حسب سلوكها مع تغير مستوى النشاط** . النشاط **هو** حدث أو مهمة أو وحدة عمل ذات غرض محدد. يمكن أن يشير "النشاط" في الإنتاج إلى عدد وحدات المورد المستخدمة مثل ساعات العمل المباشر، أو يمكن أن يشير إلى عدد وحدات المنتج المنتجة. يمكن تصنيف كل من تكاليف الإنتاج وتكاليف الفترة على أساس مستوى النشاط، على الرغم من أن نوع النشاط المستخدم في تصنيف تكاليف الفترة يختلف عن ذلك المستخدم لتكاليف الإنتاج. بالنسبة لتكاليف الفترة، يشير "النشاط" في كثير من الأحيان إلى عدد الوحدات المباعة، على الرغم من أنه يمكن استخدامه لأي نوع من النشاط الذي يتكبد تكاليف.

بالنسبة للأنواع الثلاثة التالية من التكاليف، يحتاج المرشحون إلى معرفة كيف تتغير التكلفة لكل وحدة من النشاط وكيف تتغير التكلفة الإجمالية مع تغير مستوى النشاط.

التكاليف الثابتة والمتغيرة والمختلطة

التكاليف الثابتة	التكاليف الثابتة ضمن نطاق النشاط ذي الصلة. وطالما ظل مستوى النشاط ضمن النطاق ذي الصلة، فإن **المبلغ الإجمالي للتكاليف الثابتة لا يتغير** مع تغير مستوى النشاط مثل حجم الإنتاج. ومع ذلك، فإن **تكلفة الوحدة** تنخفض مع زيادة مستوى النشاط وتزيد مع انخفاض مستوى النشاط.
التكاليف المتغيرة	التكاليف المتغيرة هي تكاليف مثل المواد والعمالة (من بين تكاليف الإنتاج) أو تكاليف الشحن (من بين تكاليف الفترة) التي يتم تكبدها فقط عند حدوث النشاط. **تظل التكلفة المتغيرة لكل وحدة دون تغيير** مع زيادة النشاط أو نقصانه بينما يزيد **إجمالي التكلفة المتغيرة** مع زيادة مستوى النشاط وانخفاضه مع انخفاض مستوى النشاط. **ملاحظة:** نظرًا لأن الخصومات يتم الحصول عليها غالبًا عند شراء المزيد من الوحدات، فقد يبدو أن التكاليف المتغيرة لكل وحدة تنخفض مع زيادة النشاط. ومع ذلك، لا تقوم الشركات بطلب وحدات من مدخلات الإنتاج واحدة تلو الأخرى. كجزء من عملية إعداد الميزانية، تحدد الشركة عدد المدخلات المعينة التي ستحتاج إلى شرائها خلال العام ويتم استخدام التكلفة لكل وحدة لتلك الكمية من المدخلات في الميزانية. ولذلك، فإن التكاليف المتغيرة المدرجة في الميزانية لكل وحدة لا تتغير مع تغير مستويات الإنتاج للشركة.
التكاليف المختلطة	التكاليف المختلطة لها مكون ثابت ومتغير. مثال على التكلفة المختلطة هو عقد الكهرباء الذي يتضمن رسمًا أساسيًا ثابتًا يغطي عددًا معينًا من كيلووات الاستخدام شهريًا، ويتم إصدار فاتورة للاستخدام الزائد عن هذا البدل بمبلغ محدد لكل كيلووات مستخدم. تحتوي خطة الكهرباء على مكون ثابت ومكون متغير. يمكن أن تكون التكلفة المختلطة أيضًا عبارة عن تخصيص للتكلفة العامة التي تحتوي على النفقات العامة الثابتة والمتغيرة.

سلوك التكلفة في عملية الإنتاج

التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة والتكاليف المختلطة بطرق مختلفة جوهريًا في عملية الإنتاج مع تغير مستوى الإنتاج. من المهم للمرشحين أن يفهموا كيف يتغير إجمالي التكاليف والتكاليف لكل وحدة مع تغير الإنتاج. على الرغم من أن سلوك التكلفة ليس صعبًا بطبيعته، إلا أنه عنصر أساسي مهم في عملية الإنتاج وسيتم مناقشته بالتفصيل.

اسعار متغيرة

التكاليف المتغيرة فقط عندما تنتج الشركة شيئًا ما بالفعل. إذا لم تنتج الشركة أي وحدات (تظل خاملة طوال الفترة)، فلن تتحمل الشركة أي تكاليف متغيرة. عادة ما تكون المواد المباشرة والعمالة المباشرة تكاليف متغيرة.[49]

1) ومع زيادة مستوى الإنتاج، فإن **إجمالي التكاليف المتغيرة سوف تزيد** ، ولكن **التكلفة المتغيرة لكل وحدة ستبقى دون تغيير**

2) ومع انخفاض مستوى الإنتاج، **سينخفض إجمالي التكاليف المتغيرة** ، ولكن **التكلفة المتغيرة لكل وحدة ستبقى دون تغيير**

ملاحظة : سعر البيع للوحدة ناقص كافة التكاليف المتغيرة للوحدة يساوي **مساهمة الوحدة** . مساهمة الوحدة هي المبلغ من كل عملية بيع متاحة لتغطية التكاليف الثابتة أو لتوليد دخل التشغيل بعد تغطية التكاليف الثابتة. **هامش المساهمة** هو مقياس المساهمة كنسبة مئوية من سعر البيع.

سعر ثابت

التكاليف الثابتة هي التكاليف التي لا تتغير بشكل إجمالي مع تغير مستوى الإنتاج، طالما ظل الإنتاج ضمن النطاق ذي الصلة. **النطاق ذو الصلة** هو نطاق النشاط الذي تظل التكلفة الثابتة فيه دون تغيير . إذا كان مستوى النشاط أعلى أو أقل من النطاق ذي الصلة، فإن إجمالي التكلفة الثابتة يزيد أو ينقص؛ ولكن طالما بقي نشاط الإنتاج ضمن النطاق المناسب، فإن الزيادة في النشاط لن تؤدي إلى زيادة في إجمالي التكاليف الثابتة ولن يؤدي انخفاض النشاط إلى انخفاض في إجمالي التكاليف الثابتة.

تشمل أمثلة تكاليف التصنيع الثابتة إيجار المصنع، واستهلاك معدات الإنتاج، وراتب مشرف المصنع. تشمل النفقات العامة الثابتة في المناطق الإدارية الرواتب الإدارية والإدارية وتكاليف المرافق المادية مثل الإيجار والأثاث والمعدات

التكاليف الثابتة باستخدام الإنتاج في المصنع كمثال. المصنع لديه القدرة على إنتاج حد أقصى معين من الوحدات. وطالما أن الإنتاج يتراوح بين الصفر وهذا الحد الأقصى لعدد الوحدات، فإن التكلفة الثابتة للمصنع ستبقى دون تغيير. ومع ذلك، بمجرد أن يتجاوز مستوى الإنتاج قدرة المصنع، ستحتاج الشركة إلى بناء (أو الحصول على) مصنع ثانٍ. سيؤدي بناء المصنع الثاني إلى زيادة التكاليف الثابتة مع انتقال الشركة إلى نطاق آخر ذي صلة

ضمن نطاق الإنتاج ذي الصلة، **سيظل إجمالي التكاليف الثابتة دون تغيير ، لكن التكاليف الثابتة لكل وحدة ستنخفض مع زيادة مستوى الإنتاج**

ملاحظة : في سؤال الاختبار، إذا أدى التغيير في الحجم إلى حجم يقع خارج النطاق ذي الصلة الوارد في السؤال، فسيوفر السؤال معلومات من شأنها تمكين إعادة حساب إجمالي التكاليف الثابتة بالحجم المتغير . إذا لم يذكر السؤال أي شيء عن النطاق ذي الصلة، فافترض أن أي تغييرات في الحجم تقع ضمن النطاق ذي الصلة وأن التكاليف الثابتة لا تتغير إجمالاً بسبب التغير في الحجم.

ملاحظة : **على مدى فترة طويلة بما فيه الكفاية ، سوف تتصرف جميع التكاليف مثل التكاليف المتغيرة** . التكاليف الثابتة مثل الممتلكات والمنشآت والمعدات تكون ثابتة على المدى القصير؛ ولكن على مدى فترة زمنية أطول، يمكن للشركة توسيع مصنعها أو الانتقال إلى منشأة أخرى، وبالتالي تصبح التكاليف الثابتة متغيرة.

ملاحظة : يمكن أن تكون تكاليف الفترة ثابتة أو متغيرة، كما يمكن أن تكون تكاليف الإنتاج ثابتة أو متغيرة.

تكاليف مختلطة

العديد من التكاليف هي تكاليف مختلطة. التكاليف المختلطة لديها مجموعة من العناصر الثابتة والمتغيرة. قد تكون التكاليف المختلطة تكاليف شبه متغيرة أو تكاليف شبه ثابتة، والتي تسمى أيضًا التكاليف المرحلية أو التكاليف المتغيرة التدريجية.

التكلفة شبه المتغيرة لها مكون ثابت ومكون متغير . له مبلغ أساسي ثابت يجب دفعه بغض النظر عن حجم النشاط (أو حتى في حالة عدم وجود نشاط) ويضاف إلى ذلك المبلغ الثابت مبلغ يختلف باختلاف النشاط. المرافق توفر مثالا . تتضمن بعض عقود المرافق رسومًا أساسية ثابتة شهريًا بالإضافة إلى رسوم متغيرة منفصلة لكل وحدة مستخدمة. لا يتغير المكون الثابت، ولكن التكلفة الإجمالية تزيد بشكل تدريجي بمقدار المكون المتغير مع زيادة نشاط الإنتاج

مثال آخر على التكلفة شبه المتغيرة هو مندوب المبيعات الذي يحصل على راتب أساسي بالإضافة إلى عمولة عن كل عملية بيع تتم. الراتب الأساسي هو المكون الثابت لراتب مندوب المبيعات، والعمولة هي المكون المتغير.

التكلفة شبه الثابتة ، والتي تسمى أيضًا **تكلفة الخطوة أو تكلفة الخطوة المتغيرة** ، تكون ثابتة على نطاق صغير معين من النشاط، وفوق هذا المستوى من النشاط، تقفز التكلفة فجأة . ويظل ثابتًا مرة أخرى لفترة من الوقت عند النطاق الأعلى للنشاط، وعندما يتحرك النشاط خارج هذا النطاق، فإنه يقفز مرة أخرى. تتحرك التكلفة شبه الثابتة أو التكلفة المتغيرة المتدرجة نحو الأعلى بطريقة تدريجية، وتبقى عند مستوى معين على نطاق صغير ثم تنتقل إلى المستوى التالي بسرعة. تتصرف جميع التكاليف الثابتة بهذه الطريقة، ويتم أيضًا تثبيت التكلفة الثابتة بالكامل فقط طالما ظل النشاط ضمن النطاق ذي الصلة. ومع ذلك، **يتم تثبيت التكلفة شبه الثابتة على نطاق أصغر من النطاق ذي الصلة للتكلفة الثابتة بالكامل** .

مثال : طاقم التمريض في المستشفى مثال على التكلفة شبه الثابتة. يحتاج المستشفى إلى ممرضة واحدة لكل 25 مريضًا، لذلك في كل مرة يزيد عدد المرضى بمقدار 25 مريضًا، سيتم تعيين ممرضة إضافية. عندما يتم تعيين كل ممرضة إضافية، فإن التكلفة الإجمالية لرواتب التمريض تقفز بمقدار راتب الممرضة الإضافية.

في المقابل، تظل رواتب الموظفين الإداريين في المستشفى ثابتة حتى يزيد عدد المرضى بمقدار 250 مريضًا، وعندها تكون هناك حاجة إلى كاتب دخول إضافي. إن رواتب الموظفين الإداريين هي تكاليف ثابتة بالكامل فوق النطاق ذي الصلة، في حين أن رواتب طاقم التمريض هي تكاليف شبه ثابتة لأن النطاق ذي الصلة للموظفين الإداريين (250 مريضًا) أكبر من النطاق ذي الصلة لطاقم التمريض (25 مريضًا).

ملاحظة : الفرق بين التكلفة شبه المتغيرة والتكلفة شبه الثابتة (وتسمى أيضًا التكلفة المرحلية أو التكلفة المتغيرة المرحلية) هو أن التكلفة شبه المتغيرة تبدأ عند مستوى أساسي معين (العنصر الثابت) وتتحرك نحو الأعلى بسلاسة من هناك مع زيادة النشاط. وتتحرك التكلفة شبه الثابتة للأعلى بخطوات

مقدمة لأساليب قياس التكلفة

يتم تخصيص التكاليف للوحدات المصنعة بثلاث طرق رئيسية:

1) التكاليف **القياسية**

2) التكلفة **العادية**

3) التكلفة **الفعلية**

تُستخدم طرق قياس التكلفة الثلاثة هذه لتخصيص تكاليف التصنيع المباشرة (العمالة المباشرة والمواد المباشرة) وتكاليف التصنيع غير المباشرة (النفقات العامة) بحيث يمكن تقييم المنتجات المصنعة.

1) التكاليف القياسية

في **نظام التكلفة القياسية** ، يتم تخصيص التكاليف القياسية أو المخططة للوحدات المنتجة. تعتمد التكلفة القياسية لإنتاج وحدة واحدة من المخرجات على التكلفة القياسية لوحدة واحدة من كل مدخلات مطلوبة لإنتاج وحدة المخرجات تلك، مع ضرب كل مدخلات في عدد وحدات ذلك المدخلات **المسموح بها** لوحدة واحدة من المخرجات. وتشمل المدخلات المواد المباشرة والعمالة المباشرة والنفقات العامة المخصصة. التكلفة القياسية هي التكلفة التي **ينبغي أن تكون** لوحدة الإنتاج تلك.

ملحوظة : التكاليف العامة هي التكاليف التي لا يمكن إرجاعها مباشرة إلى منتج أو وحدة معينة. تنقسم النفقات العامة إلى نوعين رئيسيين: النفقات العامة للتصنيع (أو المصنع) والنفقات العامة غير الصناعية

نفقات التصنيع غير المباشرة هي النفقات العامة المتعلقة بعملية الإنتاج (إيجار المصنع والكهرباء، على سبيل المثال)، ويتم تخصيصها للوحدات المنتجة إلى جانب المواد المباشرة والعمالة المباشرة. تحت تكلفة الامتصاص ، تصبح تكاليف الإنتاج جزءًا من تكلفة الوحدات المنتجة. يتم الاحتفاظ بهذه التكلفة في المخزون حتى يتم بيع الوحدات المرتبطة بها، وبعد ذلك تصبح مصروفًا في قائمة الدخل كتكلفة البضائع المباعة. إن تكاليف التصنيع العامة وتكاليف التصنيع المباشرة هي موضوع المناقشة الحالية

لا ترتبط النفقات العامة غير الصناعية بعملية الإنتاج. ومن أمثلة النفقات العامة غير التصنيعية المحاسبة والإعلان والمبيعات والمستشار القانوني وتكاليف الإدارة العامة للشركة. **يتم تحميل النفقات العامة غير التصنيعية عند تكبدها وليست موضوع هذه المناقشة**

يتم تطبيق المواد المباشرة والعمالة المباشرة على الإنتاج عن طريق ضرب السعر **القياسي** أو المعدل لكل وحدة من المواد المباشرة أو العمالة المباشرة في الكمية **القياسية** للمواد المباشرة أو العمالة المباشرة **المسموح بها للإنتاج الفعلي** . على سبيل المثال، إذا سمح بثلاث ساعات عمل مباشرة لإنتاج وحدة واحدة وتم إنتاج 100 وحدة، فإن العدد القياسي لساعات العمل المباشرة المسموح بها لتلك الوحدات المائة هو 300 ساعة (3 ساعات لكل وحدة × 100 وحدة). التكلفة القياسية للعمل المباشر لـ 100 وحدة هي معدل الأجر القياسي بالساعة مضروبًا في 300 ساعة **المسموح بها** للإنتاج الفعلي، **بغض النظر عن عدد ساعات العمل المباشرة التي تم العمل بها بالفعل وبغض النظر عن معدل الأجر الفعلي المدفوع** . التكلفة المطبقة على الإنتاج الفعلي هي التكلفة القياسية المسموح بها للإنتاج الفعلي

ملحوظة : في نظام التكلفة القياسية، **الكمية القياسية للمدخل المسموح به** للناتج الفعلي - وليس الكمية الفعلية للمدخلات **المستخدمة** للناتج الفعلي - والسعر **القياسي** يتم استخدام **السعر المسموح به** لكل وحدة من المدخلات، وليس السعر الفعلي **المدفوع** لكل وحدة من المدخلات، لحساب مقدار تكلفة المدخلات المطبقة على الإنتاج. يجد بعض المرشحين أن هذا المفهوم يصعب فهمه، **لأنه** يتطلب استخدام السعر **القياسي** لكل وحدة من المدخلات والكمية **القياسية** للمدخلات المسموح بها لكل وحدة من المخرجات مع العدد **الفعلي** للوحدات المنتجة

التكلفة القياسية للمدخلات مثل المواد المباشرة لوحدة واحدة من المخرجات هي

السعر القياسي لكل وحدة من المدخلات × الكمية القياسية من المدخلات المسموح بها لكل وحدة من المخرجات

التكلفة القياسية للمدخلات مثل المواد المباشرة لـ 100 وحدة إنتاج هي

السعر القياسي لكل وحدة من المدخلات × الكمية القياسية للمدخلات المسموح بها لكل وحدة من المخرجات × 100

في نظام التكلفة القياسية، يتم تخصيص النفقات العامة بشكل عام للوحدات المنتجة عن طريق حساب معدل تكاليف التصنيع العامة **المحدد مسبقًا** أو القياسي (طريقة تعتمد على الحجم) والتي يتم تطبيقها على الوحدات المنتجة على أساس المبلغ القياسي لقاعدة التخصيص **المسموح بها** للإخراج الفعلي. عند استخدام الطريقة التقليدية لتخصيص النفقات العامة، يتم حساب معدل تطبيق تكاليف التصنيع العامة القياسي المحدد مسبقًا على أنه التكلفة العامة المدرجة في الميزانية مقسومة على مستوى النشاط المدرج في الميزانية لقاعدة التخصيص

يتم حساب معدل تطبيق النفقات العامة المحدد مسبقًا على النحو التالي

$$\frac{\text{المبلغ التقديري للتكاليف الصناعية غير المباشرة}}{\text{العدد التقديري لوحدة القياس التي يتم على أساسها الاحتساب (مثل عدد ساعات العمل)}}$$

إن أفضل محرك تكلفة يمكن استخدامه كأساس للتخصيص هو المقياس الذي يمثل بشكل أفضل أسباب تكبد التكاليف العامة

قواعد التخصيص الأكثر استخدامًا هي ساعات العمل المباشرة أو تكاليف العمالة المباشرة أو ساعات العمل. بالنسبة لعملية التصنيع كثيفة العمالة، ربما تكون قاعدة التخصيص المناسبة هي ساعات العمل المباشرة أو تكاليف العمالة المباشرة. بالنسبة لعملية التصنيع الموجهة نحو المعدات، فإن عدد ساعات الماكينة هو قاعدة التخصيص الأفضل

لتطبيق التكلفة العامة على الإنتاج، يتم ضرب معدل النفقات العامة المحدد مسبقًا في **المبلغ القياسي** لقاعدة التخصيص **المسموح بها** لإنتاج وحدة واحدة من المنتج، ثم يتم ضرب مبلغ النفقات العامة القياسي لوحدة واحدة في **العدد الفعلي للوحدات يتم إنتاجها** لحساب التكلفة العامة القياسية التي سيتم تطبيقها على الوحدات المنتجة

مثال : تقوم الشركة المصنعة التي تستخدم التكاليف القياسية بتطبيق النفقات العامة المتغيرة على الإنتاج باستخدام ساعات الماكينة كأساس للتخصيص. العدد القياسي لساعات الماكينة المسموح بها لكل وحدة إنتاج هو 0.25 ساعة. وتخطط الشركة المصنعة لإنتاج 2000 وحدة خلال الفترة المقبلة. ولذلك، فإن مستوى النشاط المدرج في الموازنة لقاعدة التخصيص، ساعات الماكينة، هو 0.25 ساعة لكل وحدة إنتاج × 2000 وحدة، أو 500 ساعة ماكينة

تبلغ تكلفة التصنيع العامة المتغيرة المدرجة في الميزانية لهذه الفترة 10000 دولار. ولذلك، فإن معدل تطبيق النفقات العامة المتغير القياسي المحدد مسبقًا لكل ساعة ماكينة هو 10000 دولار ÷ 500 ساعة ماكينة قياسية للإنتاج المدرج في الميزانية، أو 20 دولارًا لكل ساعة ماكينة. يتم تطبيق الحمل المتغير على الوحدات الفعلية المنتجة بناءً على عدد ساعات الماكينة **المسموح بها** لكل وحدة منتجة بالفعل

تم إنتاج إجمالي 2500 وحدة فعليًا، وهو ما يتجاوز مستوى الإنتاج المدرج في الميزانية بمقدار 500 وحدة. العدد القياسي لساعات الماكينة المسموح بها للإنتاج الفعلي هو 0.25 ساعة ماكينة لكل وحدة × 2500 وحدة منتجة، أو 625 ساعة ماكينة. إن النفقات العامة المتغيرة المطبقة على الإنتاج هي 625 ساعة ماكينة مسموح بها × 20 دولارًا لكل ساعة ماكينة، أو 12500 دولار

يمكن أيضًا حساب مقدار النفقات العامة المتغيرة المطبقة على الإنتاج على أساس كل وحدة. نظرًا لأن الكمية القياسية لساعات الماكينة المسموح بها هي 0.25 ساعة لكل وحدة، فإن النفقات العامة المتغيرة المطبقة على كل وحدة، بالمعدل المحدد مسبقًا، هي 20 دولارًا × 0.25 ساعة ماكينة، أو 5 دولارات. إن مبلغ النفقات العامة المطبق على 2500 وحدة منتجة بالفعل هو 2500 وحدة × 5 دولارات لكل وحدة أو 12500 دولار

ونظرًا لأن الإنتاج الفعلي تجاوز الإنتاج المدرج في الميزانية، فإن النفقات العامة المتغيرة الفعلية المتكبدة تجاوزت النفقات العامة المتغيرة المدرجة في الميزانية وكانت النفقات العامة المتغيرة الفعلية المتكبدة هي 12000 دولار، أي 2000 دولار أكبر من النفقات العامة المدرجة في الميزانية

كما في المثال السابق، من المحتمل أن يكون الإنتاج الفعلي دائمًا مختلفًا عن الإنتاج المدرج في الميزانية ومن المحتمل أن تكون التكاليف الفعلية المتكبدة دائمًا مختلفة عن التكاليف المدرجة في الميزانية المستخدمة لتحديد تخصيص النفقات العامة. يُطلق على الفرق بين التكلفة العامة الفعلية المتكبدة والتكلفة العامة المطبقة على الإنتاج اسم التكلفة العامة **المطبقة** بشكل **ناقص** أو **المطبق** بشكل **زائد** ، **ويسمى أيضًا التباين** . في نهاية كل فترة محاسبية، يتم حساب الفروق بإحدى طريقتين أساسيتين.

1) إذا كانت الفروق غير جوهرية، فقد يتم إغلاقها بنسبة 100٪ على حساب تكلفة البضائع المباعة في بيان الدخل

2) إذا كانت الفروق جوهرية، فيجب تقسيمها بالتناسب بين تكلفة البضائع المباعة وحسابات المخزون ذات الصلة في الميزانية العمومية (السلع التامة الصنع ومخزونات العمل قيد التشغيل بشكل عام) وفقًا لمبلغ التكلفة العامة المدرجة في كل منها والتي تم تخصيصها إلى إنتاج الفترة الحالية

إذا تم إغلاق الفروق بنسبة 100٪ لتكلفة البضائع المباعة، فإن تكلفة المخزون للوحدات المنتجة ستكون مساوية للتكلفة القياسية للوحدات فقط

ملاحظة : في نظام التكلفة القياسية، يتم تطبيق كل من المدخلات المباشرة للإنتاج مثل المواد المباشرة والعمالة المباشرة وكذلك النفقات العامة على الوحدات المنتجة على أساس التكلفة القياسية المسموح بها لكل وحدة مضروبة في العدد الفعلي للوحدات المنتجة

تمكن التكلفة القياسية الإدارة من مقارنة التكاليف الفعلية مع التكاليف التي **ينبغي أن تكون** للكمية الفعلية المنتجة. علاوة على ذلك، فإنه يسمح بمحاسبة الإنتاج عند حدوثه. إن استخدام التكاليف الفعلية المتكبدة لمدخلات التصنيع من شأنه أن يؤدي إلى تأخير غير مقبول في إعداد التقارير، لأن هذه التكاليف قد لا تكون معروفة إلا بعد فترة طويلة من نهاية كل فترة إبلاغ، عندما يتم استلام جميع الفواتير

ينصب التركيز في التكاليف القياسية على الموازنة المرنة، حيث تساوي الميزانية المرنة للإنتاج الفعلي التكلفة القياسية لكل وحدة إنتاج مضروبة في حجم الإنتاج الفعلي

يمكن استخدام التكلفة القياسية إما في تكلفة العملية أو في بيئة تكلفة أمر العمل

ملحوظة : التكلفة القياسية لكل مدخل مباشر لكل وحدة مكتملة هي المعدل القياسي لكل وحدة مدخلات مضروبًا في كمية المدخلات **المسموح بها** لكل وحدة مكتملة، **وليس** مضروبًا في الكمية الفعلية للمدخلات **المستخدمة** لكل وحدة مكتملة

تنطبق التكلفة القياسية على شركات التصنيع ولكن أيضًا على شركات أخرى مثل شركات البيع بالتجزئة أو الخدمات

1) تستخدم شركات التصنيع التكاليف القياسية مع الموازنة المرنة للتحكم في المدخلات المباشرة للإنتاج - المواد المباشرة والعمالة المباشرة وتكاليفها بالإضافة إلى تكاليف التصنيع العامة

2) يستخدم تجار التجزئة وشركات الخدمات التكاليف القياسية للتحكم في مدخلاتهم المباشرة ونفقاتهم العامة أيضًا. على سبيل المثال، تشمل المدخلات المباشرة لمطعم للوجبات السريعة تكاليف الطعام والعمالة. من أمثلة التكاليف العامة لمطعم للوجبات السريعة راتب المدير، وإيجار المبنى، والمرافق وتكاليف النظافة

3) التكلفة العادية

في نظام التكلفة العادية، يتم تطبيق تكاليف **المواد المباشرة** والعمالة **المباشرة** على الإنتاج بشكل مختلف عن الطريقة التي يتم تطبيقها بها في التكاليف القياسية. في التكاليف العادية، يتم تطبيق تكاليف المواد المباشرة والعمالة المباشرة بمعدلاتها **الفعلية** لكل وحدة من المدخلات مضروبة في **المبلغ الفعلي للمدخلات المباشرة المستخدمة في الإنتاج**

لتطبيق النفقات العامة على الإنتاج، يستخدم نظام التكلفة العادية معدل تطبيق تكاليف التصنيع العامة المحدد مسبقًا والذي يتم حسابه بنفس الطريقة التي يتم بها حساب معدل تطبيق تكاليف التصنيع العامة المحدد مسبقًا بموجب التكلفة القياسية

$$\frac{\text{المبلغ التقديري للتكاليف الصناعية غير المباشرة}}{\text{العدد التقديري لوحدة القياس التي يتم على أساسها الاحتساب (مثل عدد ساعات العمل)}}$$

ومع ذلك، في ظل التكلفة العادية، يتم ضرب معدل تطبيق النفقات العامة المحدد مسبقًا **بالمبلغ الفعلي لقاعدة التخصيص التي تم استخدامه** في إنتاج المنتج، بينما في ظل التكلفة القياسية، يتم ضرب المعدل المحدد مسبقًا بمقدار قاعدة التخصيص **المسموح بها** لإنتاج المنتج

علاوة على ذلك، في نظام التكاليف العادي، يُسمى معدل تطبيق تكاليف التصنيع المحدد مسبقًا بالمعدل **العادي** أو **المعدل الطبيعي**

التكلفة العادية ليست مناسبة في بيئة تكلفة العملية لأنه من الصعب للغاية تحديد التكاليف الفعلية للمواد المباشرة المحددة والعمالة المباشرة المستخدمة في عملية إنتاج محددة. يتم استخدام تكلفة العملية عندما يتم تصنيع العديد من الوحدات المتطابقة أو المشابهة لمنتج أو خدمة، كما هو الحال في خط التجميع. يتم تجميع التكاليف حسب القسم أو حسب العملية. في المقابل، تعمل تكلفة الوظيفة على تجميع التكاليف وتخصيصها لوظائف أو عملاء أو مشاريع أو عقود محددة. يتم استخدام تكلفة الوظيفة عندما تكون وحدات المنتج أو الخدمة متميزة ويمكن تحديدها بشكل منفصل. **التكلفة العادية هي تستخدم بشكل رئيسي في تكلفة العمل**

الغرض من استخدام معدل تطبيق تكاليف التصنيع العامة المحدد مسبقًا في التكلفة العادية هو تطبيع التكاليف العامة للمصنع وتجنب التقلبات الشهرية في التكلفة لكل وحدة والتي قد تنتج عن الاختلافات في التكاليف العامة الفعلية وحجم الإنتاج الفعلي. كما أنه يجعل التكاليف الحالية متاحة، ولكن بالمعدل المدرج في الميزانية وليس بالمعدل الفعلي. إذا تم استخدام تكاليف التصنيع العامة الفعلية، فقد لا يتم التعرف على هذه التكاليف إلا بعد نهاية كل فترة تقرير، عندما يتم استلام كافة الفواتير

3) التكلفة الفعلية

وفي نظام تقدير التكاليف الفعلي، لا تستخدم أي تكاليف محددة سلفا أو تقديرية أو قياسية. بدلاً من ذلك، يتم تخصيص تكاليف العمالة والمواد المباشرة الفعلية وتكاليف التصنيع العامة الفعلية للوحدات المنتجة. تكلفة الوحدة هي معدلات التكلفة المباشرة الفعلية لكل وحدة من وحدات المدخلات مضروبة في الكميات الفعلية لمدخلات التكلفة المباشرة المستخدمة ومعدلات التكاليف الفعلية غير المباشرة (العامة) مضروبة في الكميات الفعلية المستخدمة في قواعد تخصيص التكاليف.

والتكاليف الفعلية عملية فقط بالنسبة لتكاليف طلبات العمل لنفس الأسباب التي تجعل التكاليف العادية عملية فقط بالنسبة لتكاليف طلبات العمل. بالإضافة إلى ذلك، نادرًا ما يتم استخدام تقدير التكاليف الفعلي لأنه يمكن أن ينتج تكاليف لكل وحدة تتقلب بشكل كبير. يمكن أن يؤدي هذا التقلب في التكاليف إلى أخطاء في قرارات الإدارة مثل تسعير المنتج، والقرارات المتعلقة بإضافة أو إسقاط خطوط الإنتاج، وتقييمات الأداء.

تكلفة المتغيرات والاستيعاب

وتمثل تكلفة المتغيرات والاستيعاب طريقتين مختلفتين لتقدير تكاليف المخزون. وفي إطار كل من تكلفة المتغيرات وتكلفة الاستيعاب، فإن جميع تكاليف التصنيع المتغيرة (المباشرة وغير المباشرة) هي تكاليف قابلة للجرد. الاختلافان الوحيدان بين الطريقتين هما:

1) معاملتهم لنفقات التصنيع الثابتة
2) عرض قائمة الدخل للتكاليف المختلفة

> **ملاحظة** : يتم التعامل مع جميع التكاليف الأخرى باستثناء النفقات العامة الثابتة للمصانع بنفس الطريقة في ظل التكاليف المتغيرة والتكاليف الاستيعابية ، على الرغم من أنه قد يتم الإبلاغ عنها بطريقة مختلفة قليلاً في بيان الدخل.

النفقات العامة للمصانع الثابتة تحت تكلفة الاستيعاب

ب بالنسبة لشركة التصنيع، فإن تكلفة الاستيعاب مطلوبة للإبلاغ المالي الخارجي وفقًا لمبادئ المحاسبة المقبولة بشكل عام. وتحت بند تكاليف الاستيعاب، تخصص التكاليف العامة للمصانع الثابتة للوحدات المنتجة خلال الفترة وفقا لمعدل محدد سلفا. وبالتالي، فإن النفقات العامة للتصنيع الثابت هي تكلفة منتج تحت تكلفة الاستيعاب.

يتم جرد تكاليف المنتج (أي خصمها من حساب المخزون بدلاً من حساب المصروفات)، ويتم تحميلها على أنها تكلفة البضائع المباعة فقط عندما يتم بيع الوحدات الملحقة بها.

النفقات العامة الثابتة للمصنع تحت التكاليف المتغيرة

وفي إطار التكاليف المتغيرة (التي تسمى أيضا التكاليف المباشرة)، يجري الإبلاغ عن النفقات العامة للمصانع الثابتة بوصفها تكاليف الفترة، وتقيد النفقات في الفترة التي يتم فيها تكبدها. وبالتالي، بغض النظر عن مستوى المبيعات، سيتم تحميل جميع النفقات العامة للمصانع الثابتة في الفترة التي يتم تكبدها.

لا تتوافق التكلفة المتغيرة مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً. لأغراض الإبلاغ الخارجي، تتطلب مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً استخدام تكلفة الاستيعاب، وبالتالي لا يمكن استخدام التكلفة المتغيرة للإبلاغ المالي الخارجي. ومع ذلك، يشعر العديد من المحاسبين أن التكلفة المتغيرة هي أداة أفضل من تكلفة الاستيعاب للتحليل الداخلي، وبالتالي غالبًا ما يتم استخدام التكلفة المتغيرة داخليًا.

ملحوظة : من المهم أن نتذكر أن الفرق الوحيد في دخل التشغيل بين تكلفة الاستيعاب والتكلفة المتغيرة يتعلق بمعالجة **النفقات العامة الثابتة للمصانع** . تحت تكلفة الاستيعاب ، يتم تضمين أو استيعاب التكاليف العامة الثابتة للمصنع في تكلفة المنتج وتصل إلى قائمة الدخل كجزء من تكلفة البضائع المباعة عندما يتم بيع الوحدات المرتبطة بالتكاليف الثابتة. تحت التكاليف المتغيرة ، يتم تضمين التكاليف المباشرة المتغيرة فقط (المواد المباشرة والعمالة المباشرة) والتكاليف غير المباشرة المتغيرة (النفقات العامة المتغيرة) **كتكاليف المنتج. يتم استبعاد التكاليف العامة الثابتة للمصنع من تكلفة المنتج ويتم التعامل معها كتكلفة فترة**

ملحوظة : لا يمكن استخدام التكاليف المتغيرة إلا داخليًا لاتخاذ القرار. لا تعتبر التكاليف المتغيرة مقبولة بالنسبة لإعداد التقارير المالية الخارجية بموجب المبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا لأن تكاليف التصنيع الثابتة لا يتم حسابها كتكلفة منتج. كما أن التكاليف المتغيرة غير مقبولة لإعداد تقارير ضريبة الدخل بموجب اللوائح الضريبية الأمريكية

عرض بيان الدخل

وسيكون عرض بيان الدخل مختلفًا أيضًا في ظل تكلفة الاستيعاب والتكلفة المتغيرة . يتم تضمين تخصيص تكاليف التصنيع الثابتة في تكلفة البضائع المباعة تحت تكلفة الاستيعاب. ولكن تحت التكلفة المتغيرة ، يتم تحميل تكاليف التصنيع الثابتة عند تكبدها.

بيان الدخل تحت تكلفة الاستيعاب

تحت تكلفة الاستيعاب يتم حساب هامش **إجمالي الربح** عن طريق طرح تكلفة البضائع المباعة من الإيرادات، والتي تشمل **جميع تكاليف التصنيع المتغيرة والثابتة للسلع المباعة** . يتم بعد ذلك طرح جميع التكاليف **غير التصنيعية** المتغيرة والثابتة (تكاليف الفترة) من إجمالي الربح لحساب دخل التشغيل

قائمة الدخل (من خلال الدخل التشغيلي) تحت **تكلفة الاستيعاب** هي كما يلي

	ايراد المبيعات
–	تكلفة البضاعة المباعة (التكاليف المتغيرة والثابتة)
=	مجمل الربح
–	التكاليف المتغيرة الغير الصناعية
–	التكاليف الثابتة الغير الصناعية
=	الربح التشغيلي

بيان الدخل تحت التكاليف المتغيرة (المباشرة)

في ظل التكلفة المتغيرة، يتم حساب هامش **مساهمة التصنيع** عن طريق طرح جميع **تكاليف التصنيع المتغيرة (المدخلات المباشرة والنفقات العامة) للسلع التي تم بيعها** من الإيرادات. من هامش مساهمة التصنيع هذا، يتم طرح التكاليف المتغيرة **غير** التصنيعية للوصول إلى **هامش المساهمة** . يتم بعد ذلك طرح جميع التكاليف الثابتة (التصنيعية وغير التصنيعية) من هامش المساهمة لحساب دخل التشغيل

قائمة الدخل تحت **التكاليف المتغيرة** هي كما يلي

	ايراد المبيعات
	تكاليف التصنيع المتغيرة
=	هامش الربح الصناعي
–	التكاليف المتغيرة الغير الصناعية
=	هامش الربح
–	تكاليف التصنيع الثابتة
–	التكاليف الثابتة الغير الصناعية
=	الربح التشغيلي

ملاحظة : لا يؤثر الاختلاف في العرض بين الطريقتين على الاختلاف في معالجة تكاليف التصنيع غير المباشرة الثابتة في ظل الطريقتين المختلفتين. يحتاج المرشحون إلى معرفة أنه بموجب طريقة الاستيعاب يتم الإبلاغ عن **إجمالي الربح** ، **بينما** يتم الإبلاغ عن هامش **المساهمة** في ظل الطريقة المتغيرة ؛ وكلاهما مختلفان

ويظهر الفرق في المثال (والجواب على المثال) الذي يلي هذا الشرح

تكلفة العملية وتكلفة أمر العمل

تُستخدم أنظمة تراكم التكلفة لتعيين تكاليف المنتجات أو الخدمات. تعتبر تكلفة أمر العمل (وتسمى أيضًا تكلفة الوظيفة) وتكلفة العملية أنظمة مختلفة لتراكم التكاليف المستخدمة في التصنيع

1) **تكلفة العملية** عندما يتم تصنيع العديد من الوحدات المتطابقة أو المشابهة لمنتج أو خدمة، كما هو الحال في خط التجميع. يتم تجميع التكاليف حسب القسم أو حسب العملية. يتم استخدام تكلفة العملية عندما تكون عملية التصنيع متشابهة بين المنتجات المختلفة ويكون الاختلاف الرئيسي في المواد الخام. يعد مصنع الملابس مثالاً جيدًا للعملية التي ربما تستخدم تكلفة العملية. يتم تصنيع جميع القمصان التي يتم تصنيعها بنفس الطريقة، مع الاختلاف الرئيسي بين نماذج القمصان المختلفة هو القماش الذي يدخل في القمصان

2) **تكلفة أمر العمل** (وتسمى أيضًا **تكلفة الوظيفة**) عندما تكون وحدات المنتج أو الخدمة متميزة ويمكن تحديدها بشكل منفصل. يتم تجميع التكاليف حسب الوظيفة. تستخدم شركات المحاسبة والمحامون تكلفة أمر العمل لتخصيص التكاليف (العمالة إلى حد كبير) للوظائف المختلفة والمحددة التي تمتلكها الشركة

الوحدة الدراسية 33: د.2. التصنيع النفقات العامة

بشكل عام، النفقات العامة هي التكاليف التي لا يمكن إرجاعها مباشرة إلى منتج أو وحدة معينة. تنقسم النفقات العامة إلى نوعين رئيسيين: النفقات العامة للتصنيع (أو المصنع) والنفقات العامة غير الصناعية. نفقات التصنيع غير المباشرة هي النفقات العامة المتعلقة بعملية الإنتاج (إيجار المصنع والكهرباء، على سبيل المثال)، في حين أن النفقات العامة غير التصنيعية لا تتعلق بعملية الإنتاج. ومن أمثلة النفقات العامة غير التصنيعية المحاسبة والإعلان والمبيعات والمستشار القانوني وتكاليف الإدارة العامة للشركة.

يتم تناول تخصيص تكاليف التصنيع العامة أولاً في الموضوع التالي. يمكن تحقيق تخصيص تكاليف التصنيع غير المباشرة من خلال مجموعة متنوعة من الأساليب التي تشمل التخصيص التقليدي، وتكلفة العملية، وتكلفة أمر العمل، والتكلفة على أساس النشاط، وتكلفة دورة الحياة. يمكن استخدام جميع هذه الأساليب، باستثناء تكلفة دورة الحياة، لإعداد التقارير المالية الخارجية، على الرغم من أنه يجب تكييف بعض مبادئ التكلفة على أساس النشاط حتى يمكن استخدامها لإعداد التقارير الخارجية لأنه من حيث المبدأ، التكلفة على أساس النشاط لا يتوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما. الأساليب التي لا يمكن استخدامها لإعداد التقارير المالية الخارجية يمكن استخدامها داخليًا لاتخاذ القرار.

تخصيص النفقات العامة للتصنيع

ملحوظة : للمساعدة في تدفق التفسيرات التالية بسهولة أكبر، سيتم استخدام مصطلح "النفقات العامة" في معظم المواقف، على الرغم من أن مصطلح "النفقات غير المباشرة للتصنيع" سيكون أكثر دقة من الناحية الفنية. إذا تم استخدام "نفقات التصنيع العامة" في كل موقف، فإن اللغة ستصبح مرهقة وأكثر صعوبة في القراءة. كما يمكن استخدام مصطلح "النفقات العامة للمصنع" بدلاً من "النفقات العامة للتصنيع" لأن المصطلحين قابلان للتبادل.

التصنيفات الثلاثة الرئيسية لتكاليف الإنتاج هي:

1) المواد المباشرة
2) تكاليف العمال المباشرة
3) التكاليف العامة للتصنيع غير التكاليف المباشرة و تكاليف العمال المباشرة

عادة ما يكون من السهل تتبع المواد المباشرة والعمالة المباشرة إلى الوحدات أو المنتجات الفرتية لأن المواد المباشرة وتكاليف العمالة المباشرة هي جزء مباشر وواضح من عملية الإنتاج

التكاليف العامة هي تكاليف الإنتاج والتشغيل التي لا تستطيع الشركة تتبعها لأي منتج أو وحدة معينة من المنتجات. نظرًا لأن التكاليف العامة يتم تكبدها ودفعها من قبل الشركة وهي ضرورية لعملية الإنتاج، فمن الضروري أن تعرف الشركة ما هي هذه التكاليف وتخصيصها لمختلف المنتجات التي يتم تصنيعها. يجب أن يتم تخصيص المنتجات المصنعة بحيث تكون التكاليف الكاملة للإنتاج والتشغيل معروفة من أجل تحديد أسعار بيع المنتجات المختلفة. إذا لم تأخذ الشركة التكاليف العامة في الاعتبار عندما تحدد سعر بيعها لمنتج ما، فإنها تواجه خطرًا كبيرًا في تسعير المنتج بخسارة لأن السعر الذي تفرضه الشركة قد يغطي التكاليف المباشرة للإنتاج ولكن ليس التكاليف غير المباشرة للإنتاج

وعلاوة على ذلك، تقتضي المبادئ المحاسبية المقبولة عموما استخدام حساب تكاليف الاستيعاب في إعداد التقارير المالية الخارجية لأن جميع تكاليف إنتاج وحدة من المنتجات ينبغي أن تعامل كتكاليف للمنتج، مرتبطة بتكلفة جرد السلع التامة الصنع لتلك الوحدة، وينبغي نقل جميع تكاليف الوحدة كأصل إلى أن تباع تلك الوحدة

نظرًا لأن النفقات العامة الثابتة هي تكلفة ضرورية للإنتاج، يتم تضمينها في التكاليف القابلة للمخزون تحت تكلفة الامتصاص . تصبح **جميع** التكاليف العامة المرتبطة بتصنيع المنتج جزءًا من تكلفة المنتج القابلة للتخزين إلى جانب التكاليف المباشرة. ولذلك، يجب تخصيص **جميع** تكاليف التصنيع العامة للوحدات المنتجة

فئات التكاليف المدرجة في النفقات العامة للمصانع هي :

1) **المواد غير المباشرة** – المواد التي لا يمكن ربطها بمنتج أو وظيفة معينة، مثل مواد التنظيف، والأدوات الصغيرة أو التي يمكن التخلص منها، ومواد تشحيم الآلات، وغيرها من المستلزمات

2) **العمالة غير المباشرة** - الرواتب والأجور التي لا تعزى مباشرة إلى منتج أو وظيفة معينة، مثل تلك الخاصة بمشرف المصنع، وخدمات الحراسة ومراقبة الجودة

3) **مصاريف التصنيع العامة** ، مثل تكاليف المرافق (إيجار المصنع والكهرباء والمرافق) وتكاليف المعدات، بما في ذلك الاستهلاك والإطفاء على مرافق المصنع ومعداته

ملحوظة : تذكر أن النفقات العامة للمصنع والنفقات العامة للتصنيع مصطلحان قابلان للتبديل ويعنيان نفس الشيء. يمكن استخدام أي منهما في السؤال

قد تكون النفقات العامة ثابتة أو متغيرة أو مختلطة

1) **النفقات العامة المتغيرة هي** التكاليف التي تتغير إجمالاً مع تغير مستوى النشاط. من المفترض أن تظل تكلفة الوحدة كما هي، على الرغم من أن تكاليف المواد المباشرة لكل وحدة قد تنخفض قليلاً مع زيادة النشاط بسبب خصومات شراء الكمية المتاحة من الموردين. ولكن حتى لو انخفضت تكاليف الوحدة بشكل طفيف مع زيادة النشاط، فإن التكاليف المتغيرة تظل متغيرة، وتستمر في التغير بشكل إجمالي مع تغير مستوى النشاط. ومن أمثلة تكاليف التصنيع غير المباشرة المواد غير المباشرة وصيانة المعدات. ومن أمثلة النفقات العامة غير التصنيعية المتغيرة تكاليف البيع مثل عمولات المبيعات وتكاليف الشحن.

2) لا تتغير النفقات العامة الثابتة مع التغيرات في النشاط طالما ظل النشاط ضمن النطاق ذي الصلة. من الأمثلة على النفقات العامة للتصنيع الثابت إيجار المصنع، واستهلاك معدات الإنتاج، وراتب مدير المصنع.

3) **النفقات العامة المختلطة** على عناصر من التكاليف الثابتة والمتغيرة. تعتبر الكهرباء مثالاً على التكلفة العامة المختلطة لأنه قد يتم إصدار فاتورة الكهرباء كرسوم ثابتة أساسية تغطي عددًا معينًا من كيلووات الاستخدام شهريًا ويتم إصدار فاتورة الاستخدام الزائد عن هذا البدل بمبلغ محدد لكل كيلووات مستخدم يمكن أن تكون التكلفة العامة المختلطة أيضًا عبارة عن تخصيص للتكاليف العامة من مجموعة تكاليف تحتوي على تكاليف عامة ثابتة ومتغيرة

على مدى فترة زمنية طويلة بما فيه الكفاية، سوف تتصرف جميع التكاليف مثل التكاليف المتغيرة. التكاليف الثابتة مثل الممتلكات والمنشآت والمعدات تكون ثابتة على المدى القصير؛ ولكن على مدى فترة زمنية أطول، يمكن للشركة توسيع مصنعها أو الانتقال إلى منشأة أخرى، لذلك تكون التكاليف الثابتة متغيرة على المدى الطويل ومع ذلك، لأغراض اتخاذ القرار، يفترض أن تكون التكاليف الثابتة ثابتة خلال الفترة المعنية

1) تتضمن الطريقة التقليدية للتخصيص العام تجميع جميع التكاليف العامة للتصنيع في مجمع تكاليف وتخصيصها لمنتجات فردية على أساس تكلفة واحدة، مثل ساعات العمل المباشرة أو ساعات العمل الآلية. يُطلق على محرك التكلفة المستخدم في التخصيص قاعدة التخصيص. قد ينطوي التخصيص العام التقليدي على استخدام مجمعات تكاليف منفصلة للنفقات العامة الثابتة والنفقات العامة المتغيرة، وإن كان يمكن أيضا الجمع بين النفقات العامة الثابتة والمتغيرة في مجمع واحد للتكاليف

2) يتضمن تقدير التكاليف على أساس النشاط استخدام مجمعات تكاليف متعددة وعوامل دفع متعددة للتكاليف لتخصيص النفقات العامة على أساس محرك التكلفة الخاص بكل مجمع تكلفة. لا تتوافق التكلفة القائمة على النشاط في شكلها الخالص مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً، وبالتالي لا يمكن استخدامها في إعداد التقارير المالية الخارجية. يجب أن تشمل تكاليف المنتجات المستخدمة في التقارير المالية الخارجية جميع تكاليف التصنيع وتكاليف التصنيع فقط، في حين أنه بموجب التكلفة القائمة على النشاط المحض، يتم استبعاد بعض تكاليف التصنيع ويتم تضمين بعض التكاليف غير التصنيعية في مجمعات التكاليف. ومع ذلك، إذا تم تكييف التكلفة القائمة على التكيف بحيث يتم تضمين جميع التكاليف العامة للتصنيع والتكاليف العامة للتصنيع فقط في مجمعات التكاليف المستخدمة للتخصيص للمنتجات التي يتم اختراعها، يمكن استخدام التكاليف على أساس النشاط للإبلاغ المالي الخارجي.

بغض النظر عن طريقة التخصيص المستخدمة، فإن تخصيص النفقات العامة هو مجرد **تمرين رياضي لتوزيع التكاليف العامة على المنتجات التي تم إنتاجها** باستخدام نوع ما من قاعدة التخصيص والصيغة

طريقة التخصيص التقليدية (القياسية)

تقليديًا، تم **تخصيص تكاليف التصنيع العامة للمنتجات الفردية** بناءً على ساعات العمل المباشرة أو ساعات الماكينة أو تكلفة المواد أو وحدات الإنتاج أو وزن الإنتاج أو بعض المقاييس المماثلة التي يسهل قياسها وحسابها. المقياس المستخدم يسمى **قاعدة النشاط**

على سبيل المثال، إذا قامت الشركة بتخصيص النفقات العامة للمصنع على أساس ساعات العمل المباشرة، لكل ساعة من العمل المباشر **المسموح بها** لكل وحدة إنتاج (بموجب التكلفة القياسية) أو **مستخدمة** لكل وحدة إنتاج (تحت أي نوع آخر من نظام قياس التكلفة)، فإن هناك حدًا معينًا يتم تخصيص أو **تطبيق** مقدار النفقات العامة للمصنع على كل وحدة يتم إنتاجها فعليًا. يتم تناول تحديد مقدار النفقات العامة المخصصة لكل وحدة أدناه

من خلال جمع المواد المباشرة، والعمالة المباشرة، وتكاليف التصنيع العامة المخصصة، تحدد الشركة التكلفة الإجمالية لإنتاج كل وحدة محددة من المنتج

تحديد قاعدة التوزيع

عند اختيار قاعدة التخصيص (على سبيل المثال، ساعات العمل المباشرة أو ساعات العمل الآلية)، يجب أن تعكس القاعدة المستخدمة بشكل وثيق أسباب تكبد التكاليف. على سبيل المثال، في بيئة التصنيع المؤتمتة للغاية، من المرجح ألا تكون العمالة المباشرة قاعدة تخصيص جيدة للنفقات العامة للمصانع لأن العمالة لن تكون جزءًا كبيرًا من عملية الإنتاج. من المحتمل أن تكون ساعات عمل الآلة قاعدة تخصيص أفضل للاستخدام.

ومع ذلك، لا تحتاج قاعدة التخصيص إلى ساعات عمل مباشرة أو ساعات عمل آلي، على الرغم من أن هذه هي القواعد الأكثر شيوعًا المستخدمة. على سبيل المثال، في شركة تنتج أصناف ثقيلة كبيرة جدًا (مثل الشركة المصنعة للأجهزة)، قد تكون أفضل قاعدة تخصيص للنفقات العامة هي وزن كل منتج

تخصيص النفقات العامة على مستوى المصنع مقابل تخصيص النفقات العامة على مستوى الأقسام

يمكن للشركة اختيار استخدام تخصيص النفقات العامة على مستوى المصنع أو تخصيص النفقات العامة على مستوى الأقسام

تخصيص النفقات العامة على مستوى المصنع وضع جميع التكاليف العامة للمصنع بأكمله في مجموعة تكاليف واحدة وتخصيص التكاليف في مجموعة التكاليف هذه للمنتجات باستخدام قاعدة تخصيص واحدة. يعد أساس التخصيص مقياسًا للنشاط، مثل ساعات العمل المباشرة أو ساعات الماكينة المستخدمة لتعيين التكاليف لكائنات التكلفة

> **ملاحظة :** عندما يقتصر الإنتاج في المصنع على منتج واحد فقط أو على منتجات مماثلة مع الحد الأدنى من الاختلافات، فقد يكون من المناسب استخدام معدل تطبيق إضافي واحد فقط للمصنع بأكمله

وبدلاً من ذلك، يمكن للشركة اختيار أن يكون لديها مجمع تكلفة منفصل لكل قسم تمر به المنتجات في الإنتاج. وتسمى هذه الطريقة الثانية **توزيع النفقات العامة على الأقسام** . يتم وضع التكاليف العامة لكل قسم في مجموعة تكاليف منفصلة، ثم يتم تخصيص النفقات العامة لكل قسم وفقًا لقاعدة التخصيص التي يعتقد المديرون أنها الأفضل لهذا القسم

في كل من توزيع النفقات العامة على مستوى المصنع وعلى مستوى الأقسام، يمكن فصل التكاليف العامة الثابتة في مجموعة تكاليف منفصلة عن التكاليف العامة المتغيرة والنفقات العامة الثابتة والمتغيرة المخصصة بشكل منفصل. يمكن تخصيص المصاريف العامة الثابتة والمتغيرة باستخدام نفس قاعدة التوزيع، أو يمكن تخصيصها باستخدام أسس توزيع مختلفة. لأغراض التخطيط ومن أجل حساب الفروق العامة الثابتة والمتغيرة، من الضروري فعليًا فصل التكاليف العامة الثابتة والمتغيرة

> **ملاحظة: قاعدة التوزيع ، أو أساس توزيع التكلفة ،** هي مقياس للنشاط مثل ساعات العمل المباشرة أو ساعات الماكينة (**محرك التكلفة**) الذي يتم استخدامه لتعيين التكاليف لكائنات التكلفة. كائن **التكلفة** هو وظيفة أو قسم تنظيمي فرعي أو عقد أو وحدة عمل أخرى تكون معلومات التكلفة مطلوبة لها والتي يتم توفيرها لتجميع وقياس تكلفة العمليات والمنتجات والوظائف والمشاريع الرأسمالية وما إلى ذلك

لكي يعكس بشكل أفضل الطريقة التي يتم بها تكبد نفقات التصنيع العامة، يفضل **تخصيص النفقات العامة على مستوى الأقسام بدلاً من تخصيص النفقات العامة على مستوى المصنع.** كلما زاد عدد معدلات تخصيص النفقات العامة للتصنيع المستخدمة، كلما كان تخصيص النفقات العامة أكثر دقة وأكثر أهمية، وهو ما يساعد في تطوير تكاليف المنتج لاستخدامها في تحديد الأسعار واتخاذ قرارات أخرى. ومع ذلك، فإن تخصيص النفقات العامة على مستوى الأقسام يتطلب وقتًا إداريًا ومحاسبيًا أطول بكثير من التخصيص على مستوى المصنع، وبالتالي فهو أكثر تكلفة. كلما زاد عدد أسس التخصيص المستخدمة لتخصيص النفقات العامة، سيتم تكبد المزيد من التكاليف للحصول على المعلومات المطلوبة للتوزيع. ولذلك، تحتاج الشركة إلى إيجاد توازن بين فائدة وجود أكثر من أساس توزيع النفقات العامة مقابل تكلفة إجراء الحسابات اللازمة للقواعد الإضافية

سيتم اختيار تخصيص النفقات العامة على مستوى الأقسام من قبل إدارة الشركة إذا شعرت أن الاستفادة من المعلومات الإضافية المنتجة ستكون أكبر من تكلفة إنتاج المعلومات. على سبيل المثال، يمكن استخدام المعلومات الإضافية لتطوير تكاليف منتج أكثر دقة لاستخدامها في تحديد الأسعار واتخاذ قرارات أخرى

> **ملاحظة :** عند استخدام تكلفة العملية ومرور المنتجات عبر العديد من العمليات أو الإدارات المختلفة قبل أن تصبح سلعًا تامة الصنع، يكون التخصيص العام للإدارات ضروريًا بحيث يمكن تطبيق التكاليف العامة لكل إدارة على الوحدات التي يتم العمل عليها في تلك الإدارة أثناء حدوث أنشطة الإنتاج و تنتقل الوحدات من إدارة إلى أخرى.

مثال : يستخدم القسم "أ" القليل جدًا من العمالة المباشرة ولكن الكثير من وقت الآلة، ويستخدم القسم "ب" الكثير من العمالة المباشرة ووقتًا قليلًا جدًا للآلة، ويقوم القسم "ج" بالتجميع النهائي للمنتجات، ويكون القسم "د" مسؤولاً عن طلاء المنتجات كما يلي: الخطوة الأخيرة في تصنيعها.

- يتم توزيع التكاليف العامة للقسم "أ" للمنتجات التي تستخدم ساعات عمل الماكينة كأساس للتوزيع
- يتم توزيع التكاليف العامة للقسم ب على المنتجات باستخدام ساعات العمل المباشرة كأساسٌ للتوزيع.
- يتم توزيع التكاليف العامة للقسم "ج" على المنتجات باستخدام عدد الأجزاء في كل منتج كأساس للتوزيع.
- يتم توزيع التكاليف العامة للقسم د على المنتجات باستخدام حجم المساحة المطلية على كل منتج كأساس للتوزيع.

حساب معدل توزيع النفقات العامة للتصنيع المحدد مسبقًا

بمجرد تحديد قاعدة توزيع النفقات العامة للتصنيع، يتم حساب معدل التوزيع العام للتصنيع المحدد مسبقًا. المعدل المحدد مسبقًا هو مقدار النفقات العامة للتصنيع التي سيتم تحصيلها (مخصص) لكل وحدة من وحدات المنتج لكل وحدة من وحدات قاعدة التوزيع (ساعات العمل المباشرة، وساعات عمل الآلات، وما إلى ذلك) يسمح بإنتاج ذلك المنتج (إذا كانت التكاليف القياسية مستخدمة) أو مستخدمة في إنتاج ذلك المنتج (إذا كانت التكاليف العادية مستخدمة).

وقد يكون معدل النفقات العامة المحدد سلفا معدلا مشتركا يشمل النفقات العامة المتغيرة والثابتة ؛ أو يجوز حسابها بصورة منفصلة للنفقات العامة المتغيرة والنفقات العامة الثابتة وتطبيقها بشكل منفصل. وبغض النظر عن الطريقة التي يتم بها ذلك، سيكون إجمالي النفقات العامة المخصصة للإنتاج هو نفسه إذا تم استخدام نفس قاعدة التخصيص لكل من النفقات العامة الثابتة والمتغيرة.

ملاحظة : من المهم ملاحظة أن **النفقات العامة الثابتة يتم تطبيقها على الوحدات المنتجة كما لو كانت نفقات عامة متغيرة** ، على الرغم من أن التكاليف الثابتة لا تتصرف بنفس الطريقة التي تتصرف بها التكاليف المتغيرة. التكاليف المتغيرة الفعلية تزيد في المجموع مع زيادة الإنتاج وتنخفض في المجموع مع انخفاض الإنتاج ومع ذلك، طالما بقي مستوى الإنتاج ضمن النطاق ذي الصلة، فإن تكاليف التصنيع الثابتة لا تتغير بشكل إجمالي مع زيادة الإنتاج وانخفاضه. وبدلا من ذلك، تتغير تكلفة التصنيع الثابتة لكل وحدة مع زيادة وانخفاض مستوى الإنتاج.

على الرغم من أن تكاليف التصنيع الثابتة الفعلية قد لا تختلف كثيرًا في المجموع عن تكاليف التصنيع الثابتة المدرجة في الميزانية، فإن التباين بين مبلغ تكاليف التصنيع الثابتة الفعلية المتكبدة ومبلغ تكاليف التصنيع الثابتة **المطبقة على الإنتاج** يمكن أن يكون كبيرًا بسبب حقيقة تطبيق النفقات العامة الثابتة للإنتاج بنفس طريقة النفقات العامة المتغيرة، على أساس كل وحدة، ولكن لا يتم تكبدها بهذه الطريقة. ولذلك، فإن مكون تكاليف التصنيع الثابتة من إجمالي التكاليف العامة يخلق جزءًا كبيرًا من الفروق المبلغ عنها

المعدل المستخدم لتخصيص النفقات العامة **في بداية العام** ، بناءً على النفقات العامة المدرجة في الميزانية للسنة القادمة ومستوى النشاط المدرج في الميزانية للسنة التالية

ما لم تحدث تغييرات في التكاليف العامة الفعلية خلال العام والتي تكون جوهرية بما يكفي لتستلزم تغيير المعدل المحدد مسبقًا، فسيتم استخدام هذا المعدل (أو تلك المعدلات، إذا تم تخصيص النفقات العامة الثابتة والمتغيرة بشكل منفصل) لتخصيص تكاليف التصنيع غير المباشرة على مدار العام. ونظرًا لأنه يتم تعيين معدل تخصيص النفقات العامة للتصنيع قبل بدء الإنتاج، فيجب حسابه باستخدام **المبالغ المدرجة في الميزانية** . ويسمى معدل تخصيص النفقات العامة للتصنيع **بالمعدل المحدد مسبقًا** لأنه يتم حسابه في بداية الفترة

ملاحظة : من المهم أن تتذكر أن معدل تخصيص النفقات العامة للتصنيع يتم حسابه في بداية العام ثم يستخدم طوال العام ما لم يصبح من الضروري تغييره خلال العام.

يتم حساب معدل النفقات العامة المحدد مسبقًا على النحو التالي

$$\frac{\text{المبلغ التقديري للتكاليف الصناعية غير المباشرة}}{\text{العدد التقديري لوحدة القياس التي يتم على أساسها الاحتساب (مثل عدد ساعات العمل)}}$$

Budgeted Monetary
Budgeted Activ

مستوى **النشاط المدرج في الموازنة لقاعدة التخصيص** هو عدد ساعات العمل المباشرة المدرجة في الموازنة، أو تكلفة العمالة المباشرة، أو تكلفة المواد، أو ساعات الماكينة - أيًا كان ما يتم استخدامه كقاعدة توزيع - **المسموح بها** للمخرجات المدرجة في الموازنة. ستتم مناقشة مستوى النشاط المدرج في الميزانية بمزيد من التفصيل لاحقًا في هذا الشرح

ومع ذلك، كما هو مذكور أعلاه، يجب مراجعة معدل الطلب بشكل دوري وتعديله إذا لزم الأمر، بحيث يكون المبلغ المطبق تقريبيًا معقولاً للتكاليف العامة الحالية لكل وحدة

ملاحظة : نظرًا لأن المعدل المحدد مسبقًا هو معدل محسوب باستخدام النفقات العامة التصنيعية المدرجة في الميزانية مقسومة على مستوى النشاط المدرج في الميزانية لقاعدة التخصيص، يمكن بسهولة استخدام المعدل المحدد مسبقًا ومستوى النشاط المدرج في الميزانية لعكس العملية وحساب مبلغ النفقات العامة المدرج في الميزانية الذي تم استخدامه حساب المعدل المحدد سلفا. سيكون مثل هذا التمرين مطلوبًا في كثير من الأحيان، خاصة بالنسبة للنفقات العامة الثابتة

المعدل المحدد مسبقًا × مستوى النشاط (الإنتاج) المدرج في الميزانية = النفقات العامة التصنيعية المدرجة في الميزانية

من المهم تذكر الصيغة المذكورة أعلاه بشكل خاص عند العمل مع تكاليف التصنيع الثابتة، حيث **لا تتأثر النفقات العامة الثابتة الفعلية أو المدرجة في الميزانية بشكل إجمالي بالعدد الفعلي للوحدات المنتجة أو المبلغ الفعلي لقاعدة التخصيص المستخدمة** طالما بقي الإنتاج ضمن المستوى ذي الصلة يتراوح

فقط مقدار النفقات العامة الثابتة يتأثر بمستوى نشاط الإنتاج الفعلي

ومن الأهمية بمكان استخدام **المبلغ المدرج في الميزانية لنفقات التصنيع** العامة للبسط ومستوى **النشاط المدرج في الميزانية لقاعدة التخصيص** للمقام في حساب معدل تخصيص النفقات العامة المحدد مسبقًا. لا تستخدم الميزانية لأحد والفعلي للآخر

1) المبلغ المدرج في الميزانية لنفقات التصنيع هو التكلفة التي تتوقع الشركة أن تتكبدها خلال فترة الميزانية

2) الإنتاج المدرج في الميزانية هو عدد الوحدات التي تتوقع الشركة إنتاجها خلال نفس الفترة

3) **مستوى النشاط** المدرج في الميزانية هو عدد وحدات قاعدة التخصيص **المسموح بها** للإنتاج المدرج في الميزانية خلال العام القادم

تحسب الشركة معدل التوزيع العام المحدد مسبقًا في بداية العام وتستخدمه طوال العام لتطبيق التكاليف العامة للتصنيع ما لم يتغير شيء يتطلب تعديل معدل التوزيع

ملاحظة: يمكن أيضا حساب معدل التوزيع العام المحدد سلفا على أساس أسبوعي أو شهري. وفي مثل هذه الحالة، ستكون العملية هي نفسها تماما باستثناء أن مستوى التكاليف العامة والنشاط المدرج في الميزانية المستخدم سيكون للأسبوع أو الشهر القادمين (أو أي فترة زمنية مستخدمة).

من الواضح أن معدل التوزيع العام المحدد مسبقًا لن يكون هو المعدل الفعلي الذي يحدث خلال العام. ومع ذلك، يجب استخدام معدل تقديري لتحديد تكلفة السلع المنتجة على مدار العام حتى يمكن أن تتدفق تكلفتها إلى المخزون عند إنتاجها ثم إلى تكلفة السلع المباعة عند بيعها. لا يمكن للشركة الانتظار حتى نهاية العام لتحديد تكلفة إنتاجها. غير أنه في حالة استعراض المعدل دوريا وتعديله عند الضرورة، يمكن التقليل إلى أدنى حد من الفروق.

التكلفة على أساس النشاط

الطريقة التقليدية لتخصيص التكاليف غير المباشرة لها عدة قيود. بالإضافة إلى ذلك، عند استخدام معلومات التكلفة المخصصة تقليديًا للتحكم في التكاليف، قد يحاول المديرون تقليل تكلفة المنتجات ذات التكلفة الزائدة بينما قد يحتاجون بدلاً من ذلك إلى التركيز على إدارة التكلفة للمنتجات التي تم تقدير تكلفتها بشكل أقل لأن هذه المنتجات قد تستخدم مستويات عالية من الموارد

التكلفة القائمة على النشاط هي طريقة أخرى لتخصيص التكاليف العامة لكائنات التكلفة (عادة المنتجات أو الخدمات أو العملاء)، وتستند إلى محركات التكلفة

محرك التكلفة هو مقياس للمورد الذي يستهلكه النشاط ويؤدي إلى تكبد التكاليف. يمكن أن يكون محرك التكلفة أيضًا مقياسًا للنشاط الذي يستهلكه كائن التكلفة

يمكن أن تكون محركات التكلفة المستخدمة في تحديد التكاليف على أساس النشاط هي محركات تكلفة استهلاك الموارد أو محركات تكلفة استهلاك النشاط

فرضية تقدير التكاليف على أساس النشاط هي أن منتجات المنظمة أو خدماتها هي نتائج الأنشطة ؛ وتستخدم الأنشطة الموارد التي تتكبد تكاليف ؛ ويمكن تخصيص تكاليف الأنشطة لأهداف التكلفة وفقا لاستخدامها للأنشطة. تُستخدم طريقة التكلفة على أساس النشاط لتتبع التكاليف العامة لتكلفة الأشياء من خلال تحديد الموارد وتكاليفها، واستهلاك الموارد حسب الأنشطة، وتكوين الأنشطة حسب وجوه التكلفة

ملاحظة: تستهلك الأنشطة الموارد ؛ وتستهلك عناصر التكلفة مثل المنتجات والخدمات والعملاء الأنشطة

كما هو الحال مع طرق التخصيص العامة الأخرى، التكلفة على أساس النشاط هي عملية رياضية. وهو يتطلب تحديد التكاليف التي ستخصص بعد ذلك النف بطريقة ما لتخصيصها للإدارات أو العمليات أو المنتجات أو غيرها من أوجه التكلفة. يمكن استخدام التكلفة على أساس النشاط في مجموعة متنوعة من المواقف ويمكن تطبيقه على كل من التصنيع والنفقات العامة غير التصنيعية التي تتكبدها الشركة المصنعة. يمكن أيضًا استخدامه للأعمال غير المصنعة، بما في ذلك أعمال الخدمات

الوحدة الدراسية 34: د.3. مقاييس التكلفة والتباين

تحليل التباين هو عملية مقارنة النفقات والإيرادات الفعلية خلال فترة معينة بالمبالغ المدرجة في الميزانية لنفس الفترة. يُظهر تحليل التباين للإدارة وجود الاختلافات بين المبالغ الفعلية والمبالغ المدرجة في الميزانية، مما يمكّن الإدارة من التحقيق لتحديد أسباب الفروق. إن معرفة الأسباب يمكن أن تساعد الإدارة على تركيز جهودها على المجالات التي كانت تعمل بكفاءة أقل مما هو مخطط له.

الفروق والإدارة عن طريق التوقعات

إن مقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف القياسية وحساب الفروق تمكن الشركة من تحليل تكاليفها الفعلية وإجراء بعض ضوابط التكاليف. إن التباين الكبير بين التكلفة الفعلية والتكلفة القياسية ينبه الإدارة إلى أن هناك شيئًا ما قد يكون خاطئًا وقد يحتاج إلى الاهتمام

في النظام الذي يتم فيه تحديد الفروق والإبلاغ عنها إلى المستوى المناسب للشركة، يمكن للإدارة الإدارة عن طريق الاستثناء بمجرد وضع المعايير. تشير الإدارة بالاستثناء إلى نظام يتم من خلاله فقط لفت انتباه الإدارة إلى الفروق الكبيرة بين النتائج الفعلية والميزانية أو الخطة. تركز الإدارة بالاستثناء اهتمام الإدارة على الأشياء التي لها الأولوية القصوى، والتي تُعرف بأنها أكبر الفروق

في فروق التصنيع، التي يركز عليها هذا الموضوع، توفر الأسباب التفصيلية للفروق معلومات حول ما إذا كانت الكمية الفعلية للمدخلات مختلفة عن الكمية المدرجة في الميزانية وما إذا كان السعر الفعلي لكل وحدة من المدخلات مختلفًا عن السعر المدرج في الميزانية

ونظرًا لطبيعة الفروق، فإن جميع حسابات التباين التي تم إجراؤها ستكون عبارة عن مقارنات بين مبلغ فعلي ومبلغ مدرج في الميزانية. ما تتم مقارنته على وجه التحديد سيعتمد على التباين الذي يتم حسابه

تباين الميزانية المرنة وتباين حجم المبيعات

انحراف الميزانية المرنة هو الفرق بين النتائج الفعلية ومبلغ الميزانية المرنة.

الميزانية المرنة – النتائج الفعلية = تباين الميزانية المرنة

إن مبلغ الموازنة المرنة الموجود في تقرير التباين هو مبالغ مدرجة في الموازنة تم تعديلها وفقًا للمستوى الفعلي لنشاط المبيعات الذي حدث. يشير تباين الموازنة المرنة إلى مقدار تباين الموازنة الثابتة الناتج عن عوامل أخرى غير الفرق بين حجم المبيعات الفعلي والمدرج في الموازنة. على سبيل المثال، يشير تباين الموازنة المرنة في بند الإيرادات إلى مقدار تباين الموازنة الثابتة الذي يرجع إلى الفرق بين السعر الفعلي المحمل لكل وحدة مباعة والسعر المدرج في الموازنة لكل وحدة.

تباين حجم المبيعات في تقرير تباين المبيعات هو الفرق بين مبلغ الموازنة المرنة ومبلغ الموازنة الثابتة.

النتائج المتوقعة – الميزانية المرنة = تباين حجم المبيعات

يُظهر تباين حجم المبيعات مقدار تباين الموازنة الثابتة الناتج عن اختلاف حجم المبيعات الفعلي عن حجم المبيعات المدرج في الموازنة.

يمكن حساب هذه الفروق للدخل التشغيلي ولكل بند في بيان الدخل. فيما يلي مثال

مثال : فيما يلي مثال لبيان الدخل مرة أخرى، والذي يوضح هذه المرة فروق الميزانية الثابتة، وفروق الميزانية المرنة، وفروق حجم المبيعات لكل بند ولصافي دخل التشغيل

بالنسبة لكل بند، يساوي تباين الميزانية المرنة بالإضافة إلى تباين حجم المبيعات إجمالي تباين الميزانية الثابتة. يظهر حساب صافي فروق الدخل التشغيلي في الأسفل. قد تكون فكرة جيدة التحقق من حسابات التباين للخطوط الفردية للتأكد من فهم كيفية حسابها

تقرير انحراف الميزانية المرنة

	1 فعلي نتائج	**2** (2)=(1)-(3) مرن ميزانية الفروق	**3** مرن ميزانية	**4** (4)=(3)-(5) الانحرافات حجم المبيعات	**5** ثابتة ميزانية	**6** (6)=(1)-(5) أيضا (6)=(2)+(4) ثابتة ميزانية الفروق
الوحدات المباعة	20.000	0	20.000	- 4000 غير مفضل	24000	- 4000 غير مفضل
الإيرادات	2,500,000 دولار	100,000 دولار +ف	2,400,000 دولار	480.000 دولار -غير مفضل	2,880,000 دولار	380.000 دولار غير – مفضل
التكاليف المتغيرة						
المواد المباشرة	1,243,200	+ 43,200 غير مفضل	1,200,000	- 240.000 مفضل	1,440,000	- 196,800 مفضل
عمالة التصنيع المباشرة	396,000	+76,000غير مفضل	320.000	- 64000 مفضل	384000	+ 12,000 غير مفضل
تكاليف التصنيع المتغيرة	261,000	+ 21,000 غير مفضل	240.000	- 48000 مفضل	288,000	- 27000 مفضل
إجمالي التكاليف المتغيرة	1,900,200 دولار	140,200 دولار +غير مفضل	1,760,000 دولار	352000 دولار - مفضل	2,112,000 دولار	- 211,800 دولار مفضل
هامش المساهمة	599,800 دولار	40,200 دولار غير – مفضل	640,000 دولار	- 128,000 غير مفضل	768,000 دولار	168,200 دولار – مفضل
سعر ثابت	570.000	+18,000 غير مفضل	552000	0	552000	18,000+ مفضل
الدخل التشغيلي	29800 دولار	58200 دولار -غير مفضل	88,000 دولار	128000 دولار -غير مفضل	216,000 دولار	186,200 دولار غير - مفضل

58,200 دولار أمريكي–

128,000 دولار أمريكي– غير مفضل

إجمالي المرونة تباين الميزانية

إجمالي المبيعات تباين الحجم

186,200 دولار أمريكي– غير مفضل

إجمالي فرق الموازنة الثابتة

فروق مدخلات التصنيع

. فروق مدخلات التصنيع هي فئة خاصة من الفروق. مدخلات التصنيع هي المواد المباشرة والعمالة المباشرة ونفقات التصنيع غير المباشرة **المستخدمة في الإنتاج** تهتم تباينات مدخلات التصنيع بمدخلات **عملية** التصنيع، كما يلي:

- ما، إذا كانت كمية المدخلات المستخدمة لكل وحدة مصنعة أعلى أو أقل من المعيار (الكمية، أو الكفاءة، أو التباين)
- ما إذا كانت تكلفة المدخلات المستخدمة أكثر أو أقل لكل وحدة من المدخلات من المعيار (تباين السعر)، و
- ما هو الأثر النقدي لكل نوع من التباين.

يتم استخدام فروق مدخلات التصنيع في التحكم في الإنتاج. وتسمى فروق مدخلات التصنيع أيضًا فروق الميزانية المرنة، وتستند مبالغ الميزانية المرنة المستخدمة إلى سعر وكمية المدخلات **المسموح بها للإنتاج الفعلي** . يتم الإبلاغ عن فروق مدخلات التصنيع في تقرير تباين الإنتاج، وليس في تقرير في شكل قائمة دخل، لأنها تبلغ عن الوحدات المنتجة، وليس عن الوحدات المباعة.

في النظام المحاسبي، يتم إغلاق فروق مدخلات التصنيع في نهاية كل فترة لتكلفة المبيعات، أو، إذا كانت مادية، يتم تقسيمها بالتناسب بين تكلفة المبيعات، ومخزون السلع التامة الصنع، ومخزون العمل قيد التشغيل، و- بالنسبة لفروق المواد المباشرة فقط - جرد المواد المباشرة.

تباين المواد المباشرة

إجمالي تباين المواد المباشرة هو أيضًا **تباين الميزانية المرنة** للمواد المباشرة. إجمالي تباين المواد المباشرة هو الفرق بين تكاليف المواد المباشرة الفعلية للفترة والتكاليف القياسية للكمية القياسية من المواد **المسموح** بها للإنتاج الفعلي بالسعر القياسي لكل وحدة من المواد المباشرة (الميزانية المرنة).

اجمالي التكاليف الفعلية المتعلقة بالمواد المباشرة (الكمية الفعلية) x السعر الفعلي)

– (الكمية التقديرية x السعر التقديري) اجمالي التكاليف التقديرية لانتاج نفس الكمية الفعلية

= مجموع تباين المواد المباشرة

مثال : تنتج شركة المدينة المنورة كرات القدم. تتطلب كل كرة قدم معيارًا يبلغ 1 مترًا مربعًا من الجلد بتكلفة قياسية قدرها 5.00 دولارات. خلال هذه الفترة أنتجت المدينة المنورة 250 كرة قدم واستخدمت 290 مترًا مربعًا من الجلود. كانت التكلفة الفعلية للجلد 4.50 دولارًا للمتر المربع

بلغت التكلفة الفعلية الإجمالية للجلد المستخدم 1305 دولارًا (290 × 4.50 دولارًا). ومع ذلك، نظرًا للإنتاج الفعلي البالغ 250 كرة قدم، كان ينبغي أن تستخدم المدينة المنورة 250 مترًا مربعًا فقط من الجلود. وبما أن كل متر مربع كان يجب أن يكلف 5 دولارات، كان من المفترض أن تنفق مدينة 1250 دولارًا على الجلود لإنتاج 250 كرة قدم (250 × 5 دولارات)

إجمالي تباين المواد المباشرة هو:

التكلفة الفعلية لـ 250 وحدة – 4.50 دولارًا × 290 مترًا مربعًا مستخدمة	1,305 دولارًا
التكلفة القياسية المسموح بها لـ 250 وحدة – 5.00 دولار × 250 متر مربع	<u>1,250 دولار</u>
إجمالي التباين	<u>**55 دولارًا**</u> أمريكيًا

أنفقت مدينة 55 دولارًا أكثر مما كان ينبغي أن تنفقه على الجلد لصنع 250 كرة قدم. وقد يستنتج المدير أن هذا الوضع مقبول ولا يتطلب أي اهتمام كبير لأنه على الرغم من أن التباين غير مناسب، إلا أنه ليس كبيرا. ومع ذلك، فإن الفحص الأكثر تعمقًا سيكشف أن الشركة استخدمت كمية أكبر من المواد مما ينبغي، على الرغم من أن الأثر المالي لهذا التباين قد تم تخفيفه من خلال حقيقة أنها دفعت أقل من المتوقع مقابل كل متر مربع من الجلود المستخدمة

وبسبب الحاجة إلى تحليل أكثر فائدة، ينقسم إجمالي تباين المواد إلى عنصرين: السعر والكمية. يقيس **تباين الكمية**)ويسمى أيضًا تباين الكفاءة أو الاستخدام(مقدار التباين الناتج عن استخدام مواد مباشرة أكثر أو أقل من تلك المدرجة في الميزانية، ويقيس **تباين السعر** مقدار التباين الإجمالي الناتج عن دفع مبلغ مختلف مبلغ المواد مما كان مدرجا في الميزانية.

إن تباين الكمية بالإضافة إلى تباين السعر يساوي التباين الإجمالي ، وهو أيضًا تباين الموازنة المرنة

التباين الكمية

تباين الكمية:)ويسمى أيضًا تباين **الكفاءة** أو **الاستخدام** (يتم حسابه على النحو التالي

السعر التقديري × (الكمية التقديرية لانتاج الكمية الفعلية – الكمية الفعلية)

الصيغة المذكورة أعلاه هي في الواقع طريقة أقصر للتعبير عما يلي:

	السعر التقديري × الكمية الفعلية
–	<u>السعر التقديري × الكمية التقديرية</u>
=	<u>تباين الكمية</u>

يمثل تباين الكمية الفرق في التكلفة بين المادة الفعلية المستخدمة للإنتاج الفعلي بالسعر القياسي والاستخدام القياسي المسموح به لمستوى الإنتاج الفعلي بالسعر القياسي.

يتم استخدام صيغة تباين الكمية لحساب جزء من التباين الإجمالي الذي نتج عن استخدام عدد كبير جدًا أو قليل جدًا من المواد المباشرة، دون أي إشارة إلى مقدار التباين الذي نتج عن الفرق بين الفعلي والحقيقي. السعر القياسي لكل وحدة من المواد المستخدمة. يتم ضرب كل من الكمية الفعلية والكمية القياسية للإنتاج الفعلي بالسعر القياسي لإزالة أي تأثير لتباين السعر من النتيجة.

ونظرًا لأن تباين الكمية يقيس تباين التكلفة، فإن النتيجة الإيجابية هي تباين غير ملائم لأن التكاليف كانت أعلى من المتوقع، في حين أن النتيجة السلبية هي تباين مناسب لأن التكاليف كانت أقل من المتوقع.

مثال : في مثال شركة المدينة المنورة، حيث تتطلب كل كرة قدم كمية قياسية تبلغ 1 متر مربع من الجلد بتكلفة قياسية تبلغ 5 دولارات، وأنتجت شركة المدينة المنورة 250 كرة قدم باستخدام 290 مترًا مربعًا من الجلد، وهي المقادير المستخدمة في حساب تباين الكمية هم كالآتي:

الكمية الفعلية = 290 متر مستخدمة
الكمية القياسية = 1 متر مسموح به لكل كرة قدم × 250 كرة قدم منتجة، أي ما يعادل 250 مترًا
السعر القياسي = 5 دولار للمتر

التباين الكمي هو (الكمية الفعلية - الكمية المقدرة) × السعر التقديري ويحسب على النحو التالي :

(250-290) × 5 دولارات = 200 دولار غير مفضل

الفرق غير المفضل لأنه فرق إيجابي للتكلفة. يعني الفرق البالغ 200 دولار أنه كان على المدينة أن تدفع 200 دولار أكثر مما كان ينبغي أن تدفعه مقابل المواد المستخدمة لإنتاج 250 كرة قدم لأنها تستخدم الكثير من المواد. ولا ينعكس أي فرق ناجم عن الفرق بين السعر الفعلي المدفوع للمتر والسعر القياسي للمتر الواحد في الفرق غير المفضل في الكمية.

وهكذا، لو كان السعر الفعلي للمتر الواحد من المواد المباشرة المستخدمة فعلا هو السعر القياسي للمتر المستخدم فعلا) بعبارة أخرى، لو لم يكن هناك فرق في الأسعار في حين أن الفروق المواتية مرغوبة بشكل عام، إلا أنها ليست مرغوبة للغاية إذا كانت ناجمة عن معايير.(، لكان مجموع الفرق المباشر في المواد ٢٠٠ دولار تحتاج إلى تعديل لتعكس الواقع. تؤدي المعايير غير الدقيقة إلى سوء تخطيط الإنتاج ويمكن أن تتسبب في تراكم مخزون المواد المباشرة مع التكاليف المصاحبة لها .ينبغي تعديل المعايير

أسباب انحرافات كمية المواد المباشرة

تشمل الأسباب المحتملة لتباين كمية المواد المباشرة غير المفضل

- مواد ذات جودة منخفضة وغير مطابقة للمواصفات؛
- عدم صيانة آلات الإنتاج بشكل صحيح أو عدم عملها بشكل صحيح، مما يتسبب في خلل في الإنتاج وتلف المدخلات؛
- سوء تصميم المنتج؛
- تلف غير طبيعي للعمل في العملية؛
- سرقة المواد المباشرة؛
- أي شيء يؤثر سلبًا على أداء عمال الإنتاج، مثل عدم كفاية التدريب والإشراف، والعمال عديمي الخبرة، والعمال المؤقتين، والتغيب عن العمل، وجدولة العمل الإضافي الكبير الذي يؤثر سلبًا على أداء العمال، أو تركيب معدات إنتاج جديدة والعمال الذين يعانون من منحنى التعلم؛
- .تم تلقي عدد كبير من الطلبات السريعة، مما أدى إلى تعطيل عملية التصنيع من خلال التدخل في إجراءات العمل العادية

وينبغي تحديد أسباب الفروق، وينبغي معالجة الأسباب المحددة وتصحيحها حسب الضرورة. على سبيل المثال، إذا كان السبب هو قلة الخبرة أو العمال المؤقتين، فيجب .إنشاء برامج التدريب وإجرائها بانتظام. إذا حدثت سرقة، فيجب التحقيق فيها وإيقافها

تشمل الأسباب المحتملة لتباين كمية المواد المباشرة المفضل

- بعد أن وجد قسم المشتريات مواد ذات جودة أفضل للشراء، لذلك هناك حاجة إلى مواد مباشرة أقل لكل دفعة؛
- تم إجراء تغيير في المواصفات الهندسية بحيث تكون هناك حاجة لعدد أقل من وحدات المواد المباشرة ولكن لم يتم تعديل معيار الكمية بعد ليعكس التغيير القياسي؛
- كان أداء العمال أفضل من المتوقع، ربما بسبب التدريب الأفضل أو الخبرة الأكبر.

في حين أن الفروق المواتية مرغوبة بشكل عام، إلا أنها ليست مرغوبة للغاية إذا كانت ناجمة عن معايير تحتاج إلى تعديل لتعكس الواقع. تؤدي المعايير غير الدقيقة إلى سوء تخطيط الإنتاج ويمكن أن تتسبب في تراكم مخزون المواد المباشرة مع التكاليف المصاحبة لها. ينبغي تعديل المعايير.

تباين الأسعار

"على الرغم من أنه يطلق عليه عادة "تباين السعر" للمواد، فإن الاسم الأكثر اكتمالا لهذا التباين هو "تباين استخدام السعر". ويسمى التباين "تباين استخدام السعر" "التمييز" عن "تباين سعر الشراء" الذي سيتم تغطيته بعد ذلك. من أجل الإيجاز، من هذه النقطة فصاعدًا، سيتم استخدام "تباين السعر" ليعني "تباين استخدام السعر".

يتم حساب تباين السعر على النحو التالي:

الكمية الفعلية × (السعر التقديري − السعر الفعلي)

الصيغة المذكورة أعلاه هي في الواقع طريقة أقصر للتعبير عما يلي:

	الكمية الفعلية × السعر الفعلي
−	الكمية الفعلية × السعر التقديري
=	تباين السعر

يمثل تباين السعر الفرق بين الاستخدام الفعلي للمادة بالسعر الفعلي والاستخدام الفعلي للمادة بالسعر القياسي.

يتم استخدام صيغة تباين السعر لحساب جزء التباين الإجمالي الذي كان بسبب الفرق بين ما تم دفعه بالفعل (السعر الفعلي) لكل وحدة من المواد المباشرة المستخدمة والمبلغ المسموح به (السعر القياسي أو المدرج في الميزانية) لكل وحدة من المواد المباشرة المستخدمة فعليا. ويتم ضرب كل من السعر الفعلي والسعر القياسي في الكمية الفعلية المستخدمة لإزالة أي تأثير لتباين الكمية من النتيجة.

ونظرًا لأن تباين أسعار المواد يقيس تباين التكلفة، فإن النتيجة الإيجابية هي تباين غير مناسب لأن التكاليف كانت أعلى من المتوقع، في حين أن النتيجة السلبية هي تباين مناسب لأن التكاليف كانت أقل من المتوقع

مثال : في مثال شركة المدينة المنورة، حيث كانت التكلفة الفعلية المدفوعة لكل متر من الجلود تبلغ 4.50 دولارًا أمريكيًا، وكان السعر القياسي 5.00 دولارًا أمريكيًا، وتم استخدام 290 مترًا فعليًا في الإنتاج، وكانت المبالغ المستخدمة في حساب تباين السعر كما يلي:

السعر الفعلي = 4.50 دولار للمتر

السعر القياسي = 5.00 دولار للمتر

الكمية الفعلية = 290 متر

الفرق السعري هو (السعر الفعلي- السعر التقديري) × الكمية الفعلية ويحسب على النحو التالي:

(4.50 دولارات - 5.00 دولارات) × 290 = (145 دولارًا) مفضل

وفرت المدينة المنورة 145 دولارًا لأن سعر وحدة الجلد التي كانت تستخدم بالفعل في الإنتاج كان أقل من المتوقع، وهو فرق إيجابي. الفرق السلبي للتكلفة هو فرق إيجابي لأنه يعني أن التكلفة الفعلية لكل وحدة مستخدمة كانت أقل من التكلفة المدرجة في الميزانية لكل وحدة. على الرغم من أن المدينة المنورة استخدمت جلدًا أكثر مما ينبغي لكل كرة قدم صنعتها، إلا أنها وفرت 0.50 دولارًا على كل متر مربع من الجلد المستخدم بالفعل.

ويعني الفرق البالغ 145 دولارا أنه نظرا لأن سعر المتر المربع كان أقل بمقدار 0.50 دولار مما كان متوقعا، فإن تكلفة الشركة للمواد المباشرة المستخدمة التي تبلغ 290 مترا مربعا كانت أقل بمبلغ 145 دولارا من التكلفة القياسية المسموح بها لتلك الكمية من المواد.

أسباب فروق أسعار المواد المباشرة

تشمل الأسباب المحتملة للتباين المباشر غير المفضل في أسعار المواد ما يلي:

- حدثت زيادات لا يمكن تجنبها في أسعار السوق للمواد المباشرة، ولم يتم تعديل معيار الأسعار بعد ليعكس التغير في سعر السوق؛
- تغيير في الموظفين في قسم المشتريات، مما يتسبب في اتخاذ قرارات شراء سيئة بسبب وجود موظفين عديمي الخبرة وضعف تدريبهم

إذا كان السبب هو التباين غير المواتي في أسعار المواد المباشرة وهو الزيادات التي لا يمكن تجنبها في أسعار السوق، فقد لا يكون هناك الكثير مما يمكن فعله حيال ذلك. ومع ذلك، ينبغي تعديل المعايير لتعكس أسعار السوق الجديدة، وربما تتمكن الإدارة من اكتشاف بعض الوفورات في التكاليف في أماكن أخرى من عملية الإنتاج التي يمكن أن تعوض الزيادات في الأسعار. إذا كان سبب التباين غير المواتي في أسعار المواد المباشرة هو الموظفين عديمي الخبرة في قسم المشتريات، فيجب إجراء التدريب

تشمل الأسباب المحتملة للتباين المباشر المفضل في أسعار المواد ما يلي:

- الانخفاضات في أسعار السوق للمواد المباشرة ولم يتم تعديل معيار الأسعار بعد ليعكس التغير في سعر السوق؛
- يؤدي البحث الأفضل في مجال الشراء إلى العثور على مواد مباشرة أقل تكلفة للشراء دون أي خسارة في الجودة

إذا كان التباين المفضل في أسعار المواد المباشرة ناتجًا عن انخفاض في سعر السوق أو تحسين أبحاث الشراء، فيجب تعديل المعايير ذات الصلة

نصيحة الامتحان: بالنسبة للامتحان، يحتاج المرشحون إلى أن يكونوا قادرين على استخدام صيغ التباين لحل التباين نفسه وأيضًا لحل أي من المتغيرات الفردية في الصيغ.

على سبيل المثال، يستخدم كل فرق ثلاثة مبالغ لحساب الفرق. في سؤال مباشر، التباين هو المجهول. تكون مبالغ الصيغة (السعر الفعلي أو السعر التقديري أو الكمية الفعلية أو الكمية التقديرية) على الجانب الأيسر من علامة المساواة ويكون التباين المحسوب على اليمين.

بدلاً من ذلك، قد يعطي سؤال الامتحان الفرق واثنين من مبالغ الصيغة (أو قد يعطي معلومات كافية لتحديد المبلغين). قد يطرح السؤال المبلغ الثالث على الجانب الأيسر من علامة «يساوي» - السعر الفعلي أو السعر التقديري أو الكمية الفعلية أو الكمية التقديرية - بحيث يكون هذا المبلغ غير معروف. للقيام بالحساب، ببساطة استخدم نفس الصيغ ولكن استخدم الجبر لحل مجهول مختلف.

إن تباين الكمية بالإضافة إلى تباين السعر يساوي التباين الإجمالي

بافتراض أن فروق الإجمالي والسعر والكمية قد تم حسابها بدقة، فإن تباين الكمية بالإضافة إلى تباين السعر سوف يساوي التباين الإجمالي. مثال: في مثال شركة المدينة المنورة، إجمالي تباين المواد المباشرة للجلود هو:

التكلفة الفعلية لـ 250 وحدة − 4.50 دولارًا × 290 مترًا مربعًا مستخدمة 1,305 دولارًا	
التكلفة القياسية المسموح بها لـ 250 وحدة − 5.00 دولار × 250 متر مربع	1,250 دولار
إجمالي التباين	55 دولارًا أمريكيًا

إجمالي تباين المواد لشركة المدينة المنورة هو أيضًا مجموع تباين الكمية وتباين السعر.

تباين الكمية 200 دولار	
فرق السعر	(145) مفضل
إجمالي التباين	55 دولارًا أمريكيًا

في المجموع، كان لدى المدينة المنورة فرق إيجابي قدره 55 دولارًا، وهو أمر غير مفضل، لأن تكلفة الجلد الإضافي الذي تم استخدامه كانت أكثر من الوفورات في كل متر مربع من الجلود المستخدمة

على الرغم من أن التكلفة الفعلية الإجمالية للمدينة المنورة اقتربت من إجمالي التكلفة القياسية، إلا أن الشركة تعاني من مشاكل إنتاجية كبيرة، والتي كشف عنها التباين الكبير في الكمية غير المواتية والتباين الكبير في الأسعار تقريبًا. من المؤكد أن الإدارة ستنظر في عملية الإنتاج لمعرفة سبب الحاجة إلى الكثير من الجلود لصنع 250 كرة قدم.

الأسباب المحتملة للتباين غير المواتي في الكمية لدى شركة المدينة المنورة هي أن قسم المشتريات اشترى منتجًا معيبًا رديئًا وكان التعامل معه أكثر صعوبة، وبالتالي تم إتلاف كمية زائدة أثناء عملية الإنتاج. أو ربما المدينة المنورة لديها عمال جدد ليس لديهم الخبرة التي سيكونون عليها في المستقبل. أو قد يكون لدى الشركة عملية غير فعالة للغاية مما يؤدي إلى إهدار الكثير من الجلود.

قد يتماشى السبب المحتمل لتباين السعر المناسب مع السبب المحتمل لتباين الكمية غير المرغوب فيه، وهو أن الجلود الرديئة والمعيبة التي تم شراؤها كانت أقل تكلفة.

وعلى أي حال، فعلى الرغم من أن مجموع الفروق في التكاليف ضئيل، تحتاج المدينة المنورة إلى مواصلة التحقيق في سبب فرادى الفروق في الكمية والأسعار.

تباين العمالة المباشرة

كما هو الحال مع تباين المواد، فإن **إجمالي تباين العمالة** (ويسمى أيضًا **تباين الميزانية المرنة** للعمالة المباشرة) هو الفرق بين تكاليف العمالة الفعلية التي تتكبدها الشركة خلال الفترة وتكاليف العمالة القياسية للكمية القياسية للعمالة المباشرة **المسموح** بها المستوى الفعلي للإنتاج بمعدل الأجر القياسي في الساعة (الميزانية المرنة). على غرار إجمالي تباين المواد المباشرة، يعزى إجمالي تباين العمالة المباشرة إلى الفروق في كل من معدلات العمالة واستخدام العمالة، مما يعني أن الشركة إما دفعت معدل أجر يختلف عن المعدل القياسي، واستخدمت عددًا مختلفًا من ساعات العمل عن العدد القياسي للساعات المسموح بها للمستوى الفعلي للإنتاج، أو كليهما.

x السعر الفعلي)	مجموع تكاليف العمالة الفعلية (الساعات الفعلية
x السعر التقديري)	التكاليف التقديرية لانتاج الكمية الفعلية　− (الساعات التقديرية
	مجموع التباين بالعمالة المباشرة　=

ونظرًا لأن فروق العمالة المباشرة تشبه إلى حد كبير تحليل التباين للمواد، فلن تتم تغطية فروق العمالة المباشرة بالتفصيل. باختصار، يمكن تقسيم إجمالي تباين العمالة إلى تباين معدل العمالة (تباين السعر) وتباين كفاءة العمل (تباين الكمية). يتم حساب الفروق المباشرة في أسعار العمالة والكمية بنفس طريقة حساب الفروق المباشرة في أسعار المواد والكميات؛ ولكن، عند تحليل العمالة المباشرة، يتم استخدام أسماء مختلفة لفروق السعر والكمية.

تباين معدل العمالة المباشر (تباين السعر)

تباين معدل العمالة المباشرة بنفس طريقة حساب تباين أسعار المواد المباشرة:

الساعات الفعلية × (السعر التقديري − السعر الفعلي)

الصيغة المذكورة أعلاه هي في الواقع طريقة أقصر للتعبير عن:

	الساعات الفعلية × السعر الفعلي
−	الساعات الفعلية × السعر التقديري
=	تباين العمالة المباشرة

يمثل تباين معدل العمالة الفرق بين تكلفة العمالة الفعلية المستخدمة بالسعر الفعلي وتكلفة العمالة الفعلية المستخدمة إذا تم دفعها بالسعر القياسي.

تؤدي صيغة تباين معدل العمالة إلى جزء من إجمالي تباين العمالة المباشرة الذي كان بسبب الفرق بين ما تم دفعه في الساعة (السعر الفعلي) والمبلغ المدرج في الميزانية ليتم دفعه في الساعة (السعر القياسي) للعمالة المباشرة الفعلية مستخدم. يتم ضرب كل من المعدل الفعلي والمعدل القياسي في الكمية الفعلية المستخدمة لإزالة أي تأثير لتباين الكمية (يسمى تباين الكفاءة) من النتيجة.

ونظرًا لأن تباين معدل العمالة يقيس تباين التكلفة، فإن النتيجة الإيجابية هي تباين غير مناسب لأن التكاليف كانت أعلى من المتوقع، في حين أن النتيجة السلبية هي تباين إيجابي لأن التكاليف كانت أقل من المتوقع.

أسباب فروق معدل العمالة المباشرة

تشمل الأسباب المحتملة لتباين معدل العمالة المباشر غير المفضل ما يلي:

- عقد أجر نقابي أعيد التفاوض بشأنه لدفع أجور أعلى، ولكن لم يتم تعديل معيار معدل الأجور بعد ليعكس التغير في معدل الأجور؛
- توقعات غير دقيقة لمعدلات العمالة؛

- استخدام متوسط معدل أجور قياسي واحد لا يعكس نسبة ساعات العمل لكل مجموعة من العمال بمعدل الأجر؛
- تم تعيين الموظفين الذين لديهم مستويات مهارة أقل مما هو مخطط له للإنتاج.

تعتمد الإجراءات التصحيحية على السبب المحدد. على سبيل المثال، إذا كانت توقعات معدل العمل غير دقيقة أو تم استخدام متوسط معدل قياسي للأجور لا يعكس نسبة ساعات العمل لكل مجموعة من العمال، فقد يلزم تعديل المعايير.

تشمل الأسباب المحتملة لتباين معدل العمالة المباشر المفضل ما يلي:

- لقد دفعت الشركة معدلات أجور بالساعة أقل من المعدلات القياسية، مما قد يعني أن الموظفين أقل تأهيلاً مما تتوقعه الإدارة، مما يؤدي إلى انخفاض جودة المنتج، والمزيد من العيوب، وارتفاع تكاليف الضمان. قد يتسبب الموظفون الأقل تأهيلاً أيضًا في حدوث تباين غير مواتٍ في كفاءة العمل المباشر

تباين كفاءة العمل المباشر(تباين الكمية)

تباين كفاءة العمل المباشر بنفس طريقة حساب تباين كمية المواد المباشرة:

السعر التقديري × (الساعات التقديرية للكمية الفعلية – الساعات الفعلية)

الصيغة المذكورة أعلاه هي في الواقع طريقة أقصر للتعبير عما يلي:

	السعر التقديري × الساعات الفعلية
–	السعر التقديرى × الساعات التقديرية
=	التباين الكمي للعمالة المباشرة

يمثل تباين كفاءة العمل المباشر الفرق في التكلفة بين ساعات العمل المباشرة الفعلية المستخدمة إذا تم دفع تلك الساعات بسعر الساعة القياسي وساعات العمل المباشرة القياسية المسموح بها لمستوى الإنتاج الفعلي المدفوع بسعر العمل المباشر القياسي للساعة.

يتم استخدام صيغة تباين كفاءة العمالة المباشرة لحساب جزء من التباين الإجمالي الذي نتج عن استخدام العمالة المباشرة الكثيرة أو القليلة جدًا، دون أي إشارة إلى مقدار التباين الذي نتج عن الفرق بين العمل الفعلي المعدل والمعدل القياسي لكل ساعة من العمالة المباشرة المستخدمة. يتم ضرب كل من الساعات الفعلية والساعات القياسية المسموح بها للإنتاج الفعلي بالمعدل القياسي للساعة لإزالة أي تأثير لتباين معدل العمل من النتيجة.

ونظرًا لأن تباين كفاءة العمل يقيس تباين التكلفة، فإن النتيجة الإيجابية هي تباين غير مناسب لأن التكاليف كانت أعلى من المتوقع، في حين أن النتيجة السلبية هي تباين إيجابي لأن التكاليف كانت أقل من المتوقع.

نصيحة للاختبار : كما هو الحال مع تباينات المواد المباشرة، يجب أن يكون المرشحون للاختبار قادرين على استخدام صيغ التباين لحل التباين نفسه وأيضًا لحل أي من المتغيرات الفردية في الصيغ.

أسباب الفروق المباشرة في كفاءة العمل

تشمل الأسباب المحتملة للتباين المباشر غير المفضل في كفاءة العمل ما يلي:

- أي شيء يؤثر سلباً على أداء عمال الإنتاج، مثل الموظفين عديمي الخبرة أو غير المدربين تدريباً كافياً؛
- أي شيء يتسبب في قضاء وقت أطول من المعيار في الإنتاج: سوء جودة المواد، واستبدال مكون مختلف عن المعيار، وتعطل المعدات أكثر من المعتاد.

تشمل الأسباب المحتملة للتباين المباشر المفضل في كفاءة العمل ما يلي:

- لقد تجاوز أداء العمال المعيار، ربما بسبب التدريب الأفضل أو الخبرة الأكبر مما كان متوقعا؛
- تم استخدام عمالة ذات مهارات عالية أكثر مما كان مخططًا له.

لاحظ أن استخدام العمالة ذات المهارات العالية قد لا يؤدي فقط إلى تباين مناسب في كفاءة العمالة المباشرة ولكن أيضًا إلى تباين غير مناسب في معدل العمالة المباشرة بسبب ارتفاع الأجور التي تم دفعها للموظفين الأكثر مهارة.

تباين المصاريف العامة الثابتة

التكاليف العامة الثابتة هي تكاليف عامة لا تتغير بشكل إجمالي مع تغير مستوى الإنتاج، طالما ظل مستوى الإنتاج ضمن النطاق ذي الصلة. أفضل مثال على النفقات العامة الثابتة هو إيجار المصنع، والذي لا يمكن إرجاعه إلى وحدات محددة مصنعة، وبالتالي يتم تصنيفه على أنه تكلفة عامة. نظرًا لأن دفع الإيجار هو نفسه بغض النظر عن مستوى إنتاج المصنع طالما ظل مستوى الإنتاج ضمن النطاق ذي الصلة - والذي يمثل الإيجار الحد الأقصى للحجم الذي يمكن إنتاجه في المبنى - فإن الإيجار هو تكلفة ثابتة.

ملاحظة: النفقات العامة للتصنيع الثابتة فريدة من نوعها. على الرغم من أن النفقات العامة الثابتة لا تتغير في المجموع مع تغير مستوى الإنتاج، يتم تطبيق النفقات العامة الثابتة على الإنتاج كما لو كانت تكلفة متغيرة تتغير في المجموع مع تغير مستوى الإنتاج.

نظرًا لأنه يتم تطبيق النفقات العامة الثابتة على الإنتاج كما لو كانت تكلفة متغيرة، ولكن يتم تكبدها وإدراجها في الميزانية كتكلفة ثابتة، فإن الفروق العامة الثابتة تختلف عن الأنواع الأخرى من الفروق. بالنسبة للمواد المباشرة والعمالة المباشرة والنفقات العامة المتغيرة، فإن مقدار التكلفة المطبقة على الإنتاج هو نفس مبلغ التكلفة في الموازنة المرنة المسموح به للإنتاج الفعلي. ولذلك، فإن إجمالي المواد المباشرة والعمالة المباشرة والفروق العامة المتغيرة هي جميع الفروق الخاصة بها بين التكلفة الفعلية المتكبدة والميزانية المرنة/مبلغ التكلفة المطبقة

ومع ذلك، فإن مبلغ التكلفة العامة الثابتة المطبقة على الإنتاج **ليس هو** نفس مبلغ الميزانية المرنة للتكلفة العامة الثابتة المسموح بها للإنتاج الفعلي. إن مبلغ الميزانية المرنة للتكلفة العامة الثابتة هو نفس مبلغ الميزانية الثابتة للتكلفة العامة الثابتة لأن المبلغ الإجمالي للتكلفة الثابتة المدرجة في الميزانية لا يتغير مع التغيرات في مستوى الإنتاج طالما ظل النشاط ضمن النطاق ذي الصلة. إجمالي التباين في النفقات العامة الثابتة هو الفرق بين النفقات العامة الثابتة الفعلية المتكبدة ومبلغ النفقات العامة الثابتة المطبقة على الإنتاج، وهو نفس إجمالي الفروق الأخرى - ولكن مبلغ النفقات العامة الثابتة المطبقة على الإنتاج ليس هو مبلغ النفقات العامة الثابتة في الميزانية المرنة

ولذلك، فإن إجمالي التباين في النفقات العامة الثابتة **لا يمثل** الفرق بين النفقات العامة الثابتة الفعلية المتكبدة ومبلغ النفقات العامة الثابتة للموازنة المرنة. ويسمى الفرق بين النفقات العامة الثابتة الفعلية المتكبدة ومبلغ النفقات العامة الثابتة للميزانية المرنة بتباين الإنفاق العام الثابت، وهو تباين فرعي لإجمالي تباين النفقات العامة الثابتة

يسجل تباين حجم إنتاج النفقات العامة الثابتة، وهو تباين فرعي آخر لإجمالي تباين النفقات العامة الثابتة، الفرق بين مبلغ النفقات العامة الثابتة للموازنة المرنة (وهو نفس مبلغ الميزانية الثابتة) ومبلغ النفقات العامة الثابتة المطبقة على الإنتاج

سيتم وصف هذين التباينين الفرعيين الثابتين بمزيد من التفصيل في المناقشة التالية للفروق العامة الثابتة

إجمالي التباين في النفقات العامة الثابتة

يتم تخصيص التكاليف العامة الثابتة للوحدات المنتجة باستخدام معدل النفقات العامة الثابتة القياسي المحدد مسبقًا. ولذلك، فإن إجمالي التباين في النفقات العامة الثابتة هو الفرق بين النفقات العامة الثابتة الفعلية المتكبدة والمبلغ الذي تم تطبيقه باستخدام المعدل القياسي والاستخدام القياسي لقاعدة التطبيق للمستوى الفعلي للإنتاج.

النفقات العامة الفعلية	
*(التقدير لانتاج الكميات الفعلية × النسبة التقديرية) النفقات العامة التقديرية	−
مجموع التباين في النفقات العامة الثابتة	=

يتم تفسير إجمالي تباين النفقات العامة الثابتة بنفس طريقة تفسير تباينات التكلفة الأخرى

- التباين **الإيجابي** هو تباين **غيرمفضل** لأن التكاليف الثابتة الفعلية كانت **أكبر من** مبلغ التكاليف الثابتة المسموح بها للإنتاج الفعلي، و
- التباين **السلبي** هو تباين **مفضل** لأن التكاليف الثابتة الفعلية كانت **أقل من** مبلغ التكاليف الثابتة المسموح بها للإنتاج الفعلي

يمكن تقسيم إجمالي التباين في النفقات العامة الثابتة إلى تباينين فرعيين: تباين الإنفاق العام الثابت وتباين حجم الإنتاج الثابت.

1) تباين الإنفاق العام الثابت

تباين الإنفاق العام الثابت، ويسمى أيضًا تباين الميزانية المرنة للنفقات العامة الثابتة، هو الفرق بين التكاليف العامة الثابتة الفعلية المتكبدة ومبلغ النفقات العامة الثابتة المدرجة في الميزانية (الميزانية المرنة أو الميزانية الثابتة)

الانفاق الفعلي	
الانفاق التقديري	−
تباين الانفاق الفعلي	=

إن تباين الإنفاق العام الثابت هو المبلغ الفعلي للنفقات العامة الثابتة المتكبدة مطروحا منه المبلغ المدرج في الميزانية للنفقات العامة الثابتة. ينشأ تباين الإنفاق العام الثابت لأن النفقات العامة الثابتة الفعلية المتكبدة تختلف عن (إما أكبر أو أقل من) المبلغ المدرج في الميزانية له.

إن تفسير الإنفاق العام الثابت/ انحراف الميزانية المرنة للنفقات العامة الثابتة هو نفسه بالنسبة لتباينات التكلفة الأخرى:

- التباين الإيجابي هو التباين غير المواتي لأن التكاليف الفعلية كانت أكبر من التكاليف المدرجة في الميزانية، و
- يعتبر التباين السلبي تباينًا إيجابيًا لأن التكاليف الفعلية كانت أقل من التكاليف المدرجة في الميزانية

ملاحظة : السطر الأول من صيغة تباين النفقات العامة الثابتة هو نفس السطر الأول من صيغة تباين إجمالي النفقات العامة الثابتة.

كما أن الموازنة المرنة ومبالغ الموازنة الثابتة للنفقات العامة الثابتة هي نفسها لأن النفقات العامة الثابتة ثابتة وبالتالي لا تتغير مع التغيرات في الإنتاج طالما بقي الإنتاج ضمن النطاق ذي الصلة

أسباب فروق الإنفاق العام الثابت

تشمل الأسباب المحتملة لتباين الإنفاق العام الثابت غير المفضل

- تم شراء معدات جديدة، مما أدى إلى زيادة نفقات الاستهلاك (تكلفة عامة ثابتة)؛
- زيادة الإيجارات المفروضة على مرافق التصنيع؛
- زيادة رواتب مديري المصانع
- زيادة أقساط التأمين على المنشآت الصناعية

تشمل الأسباب المحتملة لتباين الإنفاق العام الثابت المفضل

- الانتقال إلى مرافق تصنيع أقل تكلفة؛
- انخفاض أقساط التأمين على المنشآت الصناعية.

2) تباين حجم الإنتاج الثابت

إن تباين حجم الإنتاج الثابت هو الفرق بين المبلغ المدرج في الميزانية للنفقات العامة الثابتة ومبلغ النفقات العامة الثابتة المطبقة (المعدل القياسي × **المدخلات القياسية للمستوى الفعلي للإنتاج**). ينجم تباين حجم الإنتاج الزائد الثابت عن الفرق بين مستوى الإنتاج الفعلي ومستوى الإنتاج المستخدم لحساب معدل النفقات العامة الثابتة المدرج في الميزانية

حجم الإنتاج الإضافي الثابت أي علاقة بأي تكاليف متكبدة فعليًا ، لذا فهي ليست مقارنة بين التكاليف الفعلية والتكاليف المدرجة في الميزانية بالطريقة التي تكون بها الفروق الأخرى . وبدلا من ذلك، فهو مقياس لاستخدام القدرات

يتم حساب تباين حجم الإنتاج الزائد الثابت على النحو التالي

	تكاليف النفقات العامة التقديرية
−	النفقات العامة التقديرية للانتاج الفعلي
=	تباين حجم الإنتاج الثابت

ملحوظة : السطر الثاني من معادلة تباين حجم الإنتاج الزائد الثابت هو نفس السطر الثاني من معادلة إجمالي النفقات العامة الثابتة. كما أن السطر **الأول** من معادلة تباين حجم الإنتاج الزائد الثابت هو نفس السطر **الثاني** من معادلة تباين الإنفاق العام الثابت/الموازنة المرنة. يوضح الرسم البياني التالي كيفية تقسيم إجمالي التباين الثابت إلى تباينين.

النفقات الفعلية الثابتة
-
النفقات التقديرية الثابتة
= تباين الانفاق

+

النفقات التقديرية الثابتة -
النفقات التقديرية الثابتة للإنتاج الفعلي
= تباين حجم الإنتاج الثابت

مجموع التباين في التكاليف الثابتة

إن تباين حجم الإنتاج الإضافي الثابت هو **المبلغ المدرج في الميزانية** للنفقات العامة الثابتة مطروحًا منه **مقدار النفقات العامة الثابتة المطبقة** . إن تفسير ما إذا كان تباين حجم الإنتاج الزائد الثابت مناسبًا أم غير مناسب هو نفسه كما هو الحال بالنسبة لتباينات التكلفة الأخرى:

- **المبلغ السالب** (النفقات العامة الثابتة المطبقة أكبر من النفقات العامة الثابتة المدرجة في الموازنة) **مناسبًا** لأنه يشير إلى أن الإنتاج الفعلي قد **تجاوز** مستوى الإنتاج المدرج في الموازنة
- **المبلغ الإيجابي** (النفقات العامة الثابتة المدرجة في الموازنة أكبر من النفقات العامة الثابتة المطبقة) **غير مناسب** لأنه يشير إلى أن الإنتاج الفعلي كان **أقل** من مستوى الإنتاج المدرج في الميزانية

أسباب تباينات حجم الإنتاج الثابت

ويرجع سبب التباين غير المفضل في حجم الإنتاج الثابت إلى انخفاض الإنتاج عما كان مقررا. أي شيء تسبب في انخفاض الإنتاج عن المخطط له، مثل أعطال المعدات أو انخفاض طلب العملاء الذي تسبب في خفض الإنتاج، سيؤدي إلى فرق غير موات في حجم الإنتاج العلوي الثابت.

والسبب في وجود فرق مفضل في حجم الإنتاج العام الثابت هو أن الإنتاج كان أعلى مما كان مخططا له. أي شيء تسبب في أن يكون الإنتاج أعلى من المخطط له، مثل زيادة طلب العملاء الذي تسبب في زيادة الإنتاج، سيسبب تباينًا إيجابيًا في حجم الإنتاج العام الثابت

ملحوظة : لا يوجد تباين ثابت **في الكفاءة العامة** لأن التكاليف الثابتة لا تتعلق بمستويات الإنتاج وبالتالي لا يمكن استخدامها بكفاءة أو بشكل غير فعال.

الوحدة الدراسية 35: د.4. مقياس الاداء

تحليل ربحية العملاء والمنتجات

إن القدرة على تقييم ربحية الشركة من عميل معين أو مجموعة من العملاء أمر مهم بسبب قاعدة 80-20: 80% من الأرباح تأتي عادة من 20% من عملاء الشركة. علاوة على ذلك، فإن 20% من عملاء الشركة عادة ما يكونون **غير مربحين على الإطلاق** . للحفاظ على الميزة التنافسية، تحتاج الشركة إلى العمل بجد لجذب العملاء المربحين والاحتفاظ بهم، كما تحتاج إلى العمل بنفس القدر من الجدية لتثبيط العملاء غير المربحين عن الاستمرار في خفض الأرباح. يمكن جذب العملاء المربحين والاحتفاظ بهم من خلال خدمة العملاء المتميزة ويمكن تثبيط العملاء غير المربحين من خلال تخفيضات وعروض ترويجية أقل

تحليل ربحية العميل ربحية عميل فردي أو مجموعة من العملاء، مما يمكّن المديرين من تنسيق تكاليف خدمة عملائهم. قد يرغب المدير في إعادة تسعير الأنشطة التي تتسبب في ارتفاع تكاليف الخدمة أو تقليل الخدمات المتاحة للعملاء ذوي تكلفة الخدمة المرتفعة. بالنسبة للعملاء الذين تم تحديدهم على أنهم عملاء ذوو تكلفة خدمة منخفضة، يمكن للمدير تقديم خصومات لزيادة حجم المبيعات من تلك المجموعة من العملاء. يمكن تزويد العملاء الأكثر ربحية بخدمة عملاء محسنة للحفاظ على ولائهم

إذا كان عميل معين غير مربح بسبب مزيج من المنتجات أو الخدمات التي يشتريها العميل أو يستخدمها، فقد يتمكن المدير من تحويل مزيج ذلك العميل نحو المنتجات والخدمات ذات هامش الربح الأعلى، وبالتالي تحويل العميل غير المربح إلى عميل مربح

يمكن أيضًا استخدام معلومات ربحية العملاء للتسويق المستهدف. يمكنها الكشف عن أنواع العملاء التي تريد الشركة التسويق لهم والأنواع التي لا تريد التسويق لهم

مثال على معلومات ربحية العميل هو البنك الذي يقوم بإنشاء بيانات حول الخدمات التي يستخدمها كل عميل تجاري. تستخدم العديد من البنوك تحليل الحساب لتحديد إجمالي الرسوم التي سيتم فرضها على عملائها التجاريين. في نهاية كل شهر أو كل ربع سنة، يقوم البنك بإعداد تقرير تحليلي لكل عميل تجاري يوضح متوسط رصيد القروض المستحقة للعميل، وسعر الفائدة الذي يتم تحميله على القروض، وتكلفة البنك للأموال التي يتم إقراضها لهذا العميل. . قد يستخدم عميل تجاري كبير خدمات إدارة النقد مثل صندوق الأمانات أو الخدمات المصرفية المركزة، ويولد توفير هذه الخدمات تكاليف للبنك، مثل الجزء المخصص من رواتب موظفي عمليات إدارة النقد وتكاليف المرافق. إن ودائع الحساب الجاري التي لا تحمل فوائد والتي يحتفظ بها العميل التجاري في البنك متاحة للبنك للاستثمار في القروض لعملاء آخرين، وبالتالي توليد الإيرادات. يقوم البنك بإدخال معلومات كل عميل عن جميع الخدمات المستخدمة في تحليل حساب العميل في كل فترة، وتولد عملية التحليل الرسوم المستحقة على العميل عن الفترة، والتي يتم تخفيضها بمقدار رصيد لمتوسط الأموال التي لا تحمل فائدة والمحتفظ بها على الودائع. يرسل البنك تقرير تحليل الحساب إلى العميل مع فاتورة الرسوم الخاصة به، وإذا أراد العميل تقليل الرسوم المستقبلية، فيمكنه إجراء تغييرات مثل زيادة مبلغ الأموال التي لا تحمل فوائد المودعة لدى البنك

تحليل ربحية المنتج لا يقل أهمية عن تحليل ربحية العملاء. يمكن لتحليل ربحية المنتج تحديد المنتجات والخدمات غير المربحة بحيث يمكن إعادة تسعير تلك المنتجات والخدمات أو إيقافها واستبدالها بمنتجات وخدمات جديدة أكثر ربحية

عندما يتم تقييم العملاء والمنتجات من حيث ربحيتهم، فإن التخصيص الدقيق للتكاليف المشتركة والخدمات المشتركة أمر بالغ الأهمية

مقياس الاداء

يمكن قياس النجاح المالي لقطاع ما وأداء مديره بطرق عديدة. العائد على الاستثمار والدخل المتبقي هما الوسيلة الأساسية للقياس المالي القطاعي الذي يجب أن يعرفه المرشحون. يجب أن يعرف المرشحون ما هو كل واحد، وكيف يتم حساب كل واحد، وكيف يتم تفسير كل واحد، وكيف يقارنون ويتناقضون مع بعضهم البعض.

تقيس كل طريقة من هذه الطرق في حد ذاتها شيئًا واحدًا فقط، وبالتالي فإن طريقة واحدة في حد ذاتها لا توفر تقييمًا كاملاً للمدير أو الإدارة

العائد على الاستثمار

يمكن استخدام عائد الاستثمار لتقييم أداء الشركة بأكملها، ولكن يمكن استخدامه أيضًا لتقييم أداء الأقسام الفردية ومديري أقسامها.

عائد الاستثمار هو مقياس الأداء الرئيسي لمركز الاستثمار. يقيس النسبة المئوية للعائد الذي تم كسبه من مبلغ الاستثمار (أي الأصول). صيغة عائد الاستثمار هي:

$$\text{العائد على الاستثمار} = \frac{\text{الارباح}}{\text{الأصول}}$$

تفسير عائد الاستثمار

يمكن استخدام عائد الاستثمار كأداة تقييم لتقييم أداء القطاع مقارنة بأداء القطاعات الأخرى ومع الشركة ككل، أو كأداة للقرار، كجزء من تحديد ما إذا كان العائد المتوقع من مشروع قيد النظر سيكون كافياً.

إذا تم استخدام عائد الاستثمار كأداة تقييم، يجب أن تكون الإدارة متأكدة من أنه القياس الصحيح لأهداف الشركة وأن أهداف عائد الاستثمار تمثل سوق هذا القطاع الفردي وأعماله.

يمكن للمدير أيضًا استخدام عائد الاستثمار في تحديد ما إذا كان ينبغي للشعبة قبول استثمار رأسمالي أو مشروع. تتضمن قرارات الاستثمار الرأسمالي أكثر من مجرد حساب عائد الاستثمار للمشروع، ولكن عائد الاستثمار للمشروع يمكن أن يساهم في القرار. يمكن مقارنة عائد الاستثمار الرأسمالي المقترح بمعدل العائد المطلوب للشركة كجزء من عملية القرار. إذا كان عائد الاستثمار للمشروع أعلى من المعدل المستهدف أو المطلوب للعائد أو معدل العقبة، فإن المشروع مقبول. على العكس من ذلك، إذا كان العائد على الاستثمار أقل من معدل العائد المطلوب، فإن المشروع غير مقبول. من المحتمل أن يرفض مدير القسم المشروع، حتى لو كان من المتوقع أن يكون المشروع نفسه مربحًا.

معدل العائد المطلوب، ويسمى أيضًا معدل العقبة، هو الحد الأدنى لمعدل العائد الذي يجب أن يكسبه قطاع أو مشروع لتبرير استثمار الموارد. تحدد الإدارة العليا للشركة معدل العائد المطلوب للشركة. بشكل عام، المتوسط المرجح لتكلفة رأس المال للشركة، ، هو الحد الأدنى لمعدل العائد المطلوب. ومع ذلك، قد يكون معدل العائد المطلوب الذي تحدده الإدارة أعلى من متوسط تكلفة رأس المال المرجح للشركة، اعتمادًا على المخاطر الكامنة في القطاع أو المشروع. إذا تم الحكم على مستوى مخاطر العمل لقطاع أو مشروع معين على أنه أعلى من المستوى الإجمالي لمخاطر الأعمال للشركة، فسيتم زيادة معدل العائد المطلوب لهذا القطاع أو المشروع فوق المتوسط المرجح لتكلفة رأس المال للشركة.

الدخل المتبقي

يحاول الدخل المتبقي التغلب على الضعف في العائد على الاستثمار من خلال قياس مقدار العائد النقدي الذي يقدمه قسم أو قسم للشركة. يتم حساب الدخل المتبقي للقسم على أنه مقدار العائد (الدخل التشغيلي قبل الضرائب) الذي يتجاوز المبلغ المستهدف للعائد على أصول القسم. الدخل المتبقي هو الدخل التشغيلي المكتسب بعد أن يغطي القسم الرسوم المطلوبة للأموال التي استثمرتها الشركة في عملياتها.

عند تقييم مشروع محتمل للاستثمار، سيتم قبول أي مشروع يحتوي على دخل متبقي إيجابي، حتى لو كان سيقلل من عائد الاستثمار العام للشركة أو الوحدة

ملاحظة: إذا كان معدل العائد المتوقع على استثمار جديد أكبر من معدل العائد المطلوب (عادة تكلفة رأس المال)، فإن الإيرادات المتبقية ستزداد بسبب الاستثمار الجديد، حتى لو كان العائد المتوقع على الاستثمار للمشروع الجديد أقل من العائد الحالي على الاستثمار. سيتم بدلاً من ذلك قبول الاستثمار الذي ربما تم رفضه على أساس أن عائد الاستثمار الخاص بها كان أقل من عائد الاستثمار الحالي للوحدة، وستستفيد الشركة من الاستثمار الجديد.

من المهم جدًا معرفة البنود التالية فيما يتعلق بحساب الدخل المتبقي .

1) **مبلغ العائد المستهدف** نسبة مئوية سنوية أو معدل عائد سنوي على إجمالي الأصول المستخدمة في القسم، أو رأس المال المستثمر في القسم، و

2) **المئوية المستخدمة في الحساب هي معدل العائد المطلوب الذي حددته الإدارة**

قد يكون معدل العائد المطلوب هو متوسط تكلفة رأس المال المرجح للشركة، أو قد لا يكون كذلك. معدل العائد المطلوب هو أيًا كان ما تحدده إدارة السعر. **تحدد الإدارة معدل العائد المطلوب .**

إذا لم يتم تحديد معدل العائد المطلوب في السؤال ولكن تم تحديد المتوسط المرجح لتكلفة رأس المال للشركة، فاستخدم المتوسط المرجح لتكلفة رأس المال للشركة باعتباره معدل العائد المطلوب .

الربح التشغيلي
– (نسبة العائد على الاستثمار × الأصول)
= الدخل المتبقي

أصول وحدة الأعمال مضروبة في معدل العائد المطلوب هو **العائد المستهدف لوحدة الأعمال** . وبالتالي، فإن الدخل المتبقي هو الدخل التشغيلي الفعلي لوحدة الأعمال مطروحا منه الدخل التشغيلي المستهدف (العائد المستهدف)

ملاحظة : في حساب الدخل المتبقي ، يكون العائد المستهدف (أصول وحدة الأعمال × معدل العائد المطلوب) هو **التكلفة المحسوبة** للاستثمار. هذه التكلفة المحسوبة هي **تكلفة الفرصة البديلة** للعائدات المحتملة الأخرى التي تم التنازل عنها عند الاستثمار في أصول وحدة الأعمال. يتم تحديد معدل العائد المطلوب من قبل الإدارة العليا. وقد يكون مساوياً لمتوسط تكلفة رأس المال المرجح للشركة أو التكلفة الحدية لرأس المال لمشروع معين، ولكنه معدل العائد المطلوب لأنه هو المعدل الذي اختارته إدارة السعر باعتباره المعدل المطلوب.

مثال: يمتلك قسم المدينة المنورة التابع لشركة الهدف أصولاً إجمالية تبلغ 4 ملايين دولار وإيرادات تشغيلية تبلغ 600 ألف دولار. معدل العائد المطلوب هو 10٪: ما مقدار الدخل المتبقي لقسم المدينة ؟

العائد المستهدف = 000 000 4 دولار × 0,10 = 000 400 دولار

الإيرادات التشغيلية البالغة 000 600 دولار مطروحا منها العائد المستهدف وقدره 000 400 دولار = 000 200 دولار من الإيرادات المتبقية.

ملحوظة : قد يكون **الدخل المتبقي مبلغًا سالبًا** . يحدث الدخل المتبقي السلبي عندما تكون الأرباح التي حققها القسم أو المشروع بالفعل أقل من الدخل المستهدف الذي تم تحديده للقسم أو المشروع.

الدراسة 36: د.5. معلومات التكلفة لاتخاذ القرار

يستخدم تحليل التكلفة والربح ، المعروف أيضًا باسم تحليل التعادل، بشكل أساسي لصنع القرار على المدى القصير. على المدى القصير ، عادة ما تحدد الأسواق أسعار وتكاليف منتجات الشركة. تحكم الأسواق الأسعار، بشكل أساسي من خلال ما يرغب المستهلكون في دفعه وتصرفات المنافسين. علاوة على ذلك، يمكن خفض التكاليف إلى حد ما عن طريق السعي للحصول على امتيازات التكلفة من الموردين وهندسة القيمة. خلاف ذلك، فإن الأشياء الوحيدة التي يمكن للشركة التحكم فيها هي المنتجات التي تصنعها والكميات التي تنتجها وتبيعها - بعبارة أخرى، توريد المنتج.

تستخدم الشركات تحليل التكلفة و الربح لتحديد المنتجات التي ستوردها والمبلغ الذي ستوفره بسعر وتكلفة معينين. وبما أن الأسعار والتكاليف ثابتة بشكل معقول على المدى القصير ، فإن ربحية المنتج تعتمد إلى حد كبير على الكمية المباعة. لذلك، يستخدم تحليل لحساب التأثير على الربحية الناجم عن التغيرات في مزيج المنتج والكميات المباعة.

يتيح تحليل التكلفة و الربح للشركة العثور على مستوى الإنتاج والمبيعات، سواء في الوحدات أو في الإيرادات، المطلوب للشركة لتحقيق التعادل. كما يمكن استخدامه لتحديد مستوى الإنتاج والمبيعات اللازم لتحقيق مستوى ربح محدد. باختصار ، يفحص تحليل العلاقة بين الإيرادات والتكاليف والأرباح.

لاستخدام تحليل التكلفة و الربح ، يجب وضع العديد من الافتراضات. تبسط هذه الافتراضات المتغيرات العديدة في العالم الحقيقي:

- جميع التكاليف إما متغيرة أو ثابتة. الافتراض هو أنه لا توجد تكاليف مختلطة (أي شبه متغيرة أو شبه ثابتة).
- إجمالي التكاليف وإجمالي الإيرادات يمكن التنبؤ بها وخطية (يتم رسمها كخط مستقيم) فيما يتعلق بوحدات الناتج ضمن النطاق ذي الصلة لفترة معينة.
- ولا تنشأ التغيرات في مستوى مجموع الإيرادات ومجموع التكاليف إلا بسبب التغيرات في عدد الوحدات المنتجة والمبيعة.
- تظل التكاليف الثابتة ثابتة على النطاق ذي الصلة. وتشمل التكاليف الثابتة التكاليف الثابتة المباشرة والتكاليف الثابتة غير المباشرة (المخصصة).
- وتظل التكاليف المتغيرة للوحدة ثابتة على النطاق ذي الصلة. يتغير إجمالي التكاليف المتغيرة بالتناسب مع مستوى النشاط بينما تظل التكلفة لكل وحدة ثابتة. وتشمل التكاليف المتغيرة التكاليف المتغيرة المباشرة والتكاليف المتغيرة غير المباشرة (المخصصة).
- يظل سعر بيع الوحدة ثابتًا على النطاق ذي الصلة، ومزيج المبيعات يعيد التيار الكهربائي ثابتًا مع تغير مستوى إجمالي الوحدات المباعة.
- عندما تبيع الشركة منتجين أو أكثر ، يُفترض وجود مزيج ثابت من المبيعات. إذا تغير مزيج المبيعات، فستتغير أيضًا كمية كل منتج يجب بيعه لتحقيق التعادل.
- يتم تجاهل القيمة الزمنية للمال.

في العالم الحقيقي، قد لا تكون الافتراضات السابقة صحيحة. على سبيل المثال، مع زيادة كمية المواد المباشرة المشتراة، قد يعرض المورد سعرًا أقل لكل وحدة؛ أو لزيادة المبيعات، قد تحتاج الشركة إلى خفض سعر البيع لكل وحدة. مثل هذه الاختلافات من شأنها أن تعقد التحليل، لذلك يتم استبعادها.

هامش المساهمة

هامش المساهمة مفهوم مهم في تحليل التكلفة و الربح. ويمثل هامش الاشتراكات مبلغ الإيرادات مطروحا منه التكاليف المتغيرة المتاحة لتغطية التكاليف الثابتة. بمجرد تغطية التكاليف الثابتة، تتدفق الزيادات الأخرى في هامش المساهمة من زيادة حجم المبيعات مباشرة إلى الدخل التشغيلي.

يفترض تحليل التكلفة و الربح أن نوعين (واثنين فقط) من التكاليف ينطوي على إنتاج منتج: التكاليف الثابتة والتكاليف المتغيرة.

- التكاليف الثابتة لا تتغير في المجموع. وبينما يظل النشاط ضمن النطاق ذي الصلة، فإن مستوى الإنتاج أو المبيعات ليس له أي تأثير على التكاليف الثابتة في المجموع، ولكن التكاليف الثابتة لكل وحدة تتجعد أو تنخفض مع التغيرات في النشاط.
  - وقد تتطلب الزيادة في النشاط بما يتجاوز الحد الأعلى للنطاق ذي الصلة تكاليف ثابتة إضافية للمرافق أو الموظفين الإشرافيين والإداريين، مما يزيد من التكاليف الثابتة في المجموع.
  - ويتطلب الانخفاض في النشاط بما يتجاوز الحد الأدنى للنطاق ذي الصلة إلغاء آراء الإدارة بشأن أفضل استخدام للأصول الثابتة غير المستخدمة أو أفضل طريقة لتعديل التكاليف الثابتة الأخرى.
- التكاليف المتغيرة هي تكاليف التصنيع المتغيرة أو البيع المتغير والتكاليف الإدارية. تكاليف التصنيع المتغيرة هي تكاليف لكل وحدة منتجة. البيع المتغير والتكاليف الإدارية هي تكاليف لكل وحدة مباعة. تتغير التكاليف المتغيرة في المجموع استجابة لتقلبات مستوى النشاط، سواء الإنتاج أو المبيعات.

مثال: يتم تحديد تكاليف الإنتاج الثابتة على نطاق ذي صلة يتراوح بين 10000 و 20000 وحدة شهريًا. وأقصى إنتاج ممكن مع المرافق القائمة وموظفي الإشراف والدعم هو 20 000 وحدة في الشهر، ولكن إذا كانت هناك حاجة إلى حجم إنتاج 25 000 وحدة في الشهر بسبب زيادة الطلب، فستكون هناك حاجة إلى مرافق وموظفين إضافيين. إذا انخفض الطلب إلى أقل من 10000 وحدة شهريًا وظل هناك، فسيكون من الضروري إغلاق خطوط الإنتاج.

ومع ذلك، يجب أن تستمر مستويات الطلب الأعلى أو الأدنى لبعض الوقت قبل أن تستنتج الإدارة أن التغييرات في المرافق والتكاليف الثابتة الأخرى مناسبة. علاوة على ذلك، إذا قررت الإدارة أن الزيادة أو النقصان ستكون طويلة الأجل وأن هناك حاجة إلى تغييرات، فستتطلب التغييرات وقتًا للتخطيط والتنفيذ. على مدى فترة طويلة بما فيه الكفاية، يمكن إجراء تغييرات في التكاليف الثابتة. لذلك، على المدى الطويل، جميع التكاليف هي تكاليف متغيرة. على أساس كل وحدة، فإن الفرق بين سعر بيع السلعة والتكاليف المتغيرة لإنتاجها وبيعها يذهب لتغطية التكاليف الثابتة للشركة. الفرق بين سعر بيع الوحدة وتكلفتها المتغيرة هو **هامش مساهمة الوحدة**)أو في بعض الأحيان مجرد **مساهمة** (ويتم حسابها على النحو التالي:

التكاليف المتغيرة للقطعة – سعر بيع القطعة = مساهمة الربح من القطعة الواحدة

إجمالي هامش المساهمة بطريقتين:

عدد الوحدات المباعة × ربحية القطعة الواحدة = مجموع مساهمة الربح (1

او

مجموع التكاليف الثابتة – مجموع الايرادات = مجموع مساهمة الأرباح (2

مثال: تصنع شركة راي أجهزة توجيه لاسلكية وتبيعها للموزعين مقابل 60 دولارًا لكل منها. تبلغ التكلفة المتغيرة لشركة راي 35 دولارًا لكل جهاز توجيه. ويتمثل هامش اشتراك الوحدة فيما يلي:

25$ = 35$ – 60$

إذا باعت شركة راي 10000 جهاز توجيه لاسلكي، فسيكون إجمالي الإيرادات 10000 × 60 دولارًا، أو 600000 دولار. وسيكون مجموع التكلفة المتغيرة 10 000 × 35 دولارا، أو 350 000 دولار. ويبلغ مجموع هامش الاشتراكات ما يلي:

25 دولارًا × 10 000 = 250 ألف دولار

او

250,000$ = 350,000$ – 600,000$

بيان دخل هامش المساهمة

في إطار تحليل التكلفة و الربح ، يوضح بيان الدخل التكاليف المتغيرة المخصومة من الإيرادات، والتي تنتج بعد ذلك بندًا رئيسيًا لا يظهر في بيان الدخل القياسي، وهامش المساهمة، والتكاليف الثابتة تُقيد تحت بند هامش المساهمة، على النحو التالي:

	إيرادات المبيعات
–	التكاليف المتغيرة
=	مساهمة الربح
–	التكاليف الثابتة
=	الربح التشغيلي

نصيحة للاختبار : يمكن استخدام الصيغة السابقة للتحقق من الإجابة في الاختبار. عند نقطة التعادل لعدد الوحدات، سيكون الدخل التشغيلي 0 دولار

مثال: تبيع شركة كارل منتجها مقابل 100 دولار لكل وحدة. وتبلغ التكاليف الثابتة 000 120 دولار والتكلفة المتغيرة 60 دولارا للوحدة الواحدة. ويبلغ هامش مساهمة الوحدة 40 دولارا للوحدة الواحدة (100 دولار – 60 دولارا)، وهو المساهمة في تغطية التكاليف الثابتة الناجمة عن بيع كل وحدة. يوضح الرسم البياني التالي كيف يزداد هامش المساهمة مع زيادة حجم المبيعات، وتغطية المزيد من التكاليف الثابتة، وتغير دخل التشغيل من سلبي إلى إيجابي:

حجم المبيعات:	1,000	2,000	3,000	4,000	5,000
الإيرادات @ 100$	100,000 $	200,000 $	300,000 $	400,000 $	500,000 $$
التكاليف المتغيرة @ 60 دولارًا	60.000	120.000	180.000	240.000	300.000
هامش المساهمة	40,000 $	80,000 $	120,000 $	160,000 $	200,000 $$
التكاليف الثابتة	120,000	120,000	120,000	120,000	120,000
الدخل التشغيلي	80,000) $(	40,000) $(	0 $	40,000 $	80,000 $

تحليل نقطة التعادل



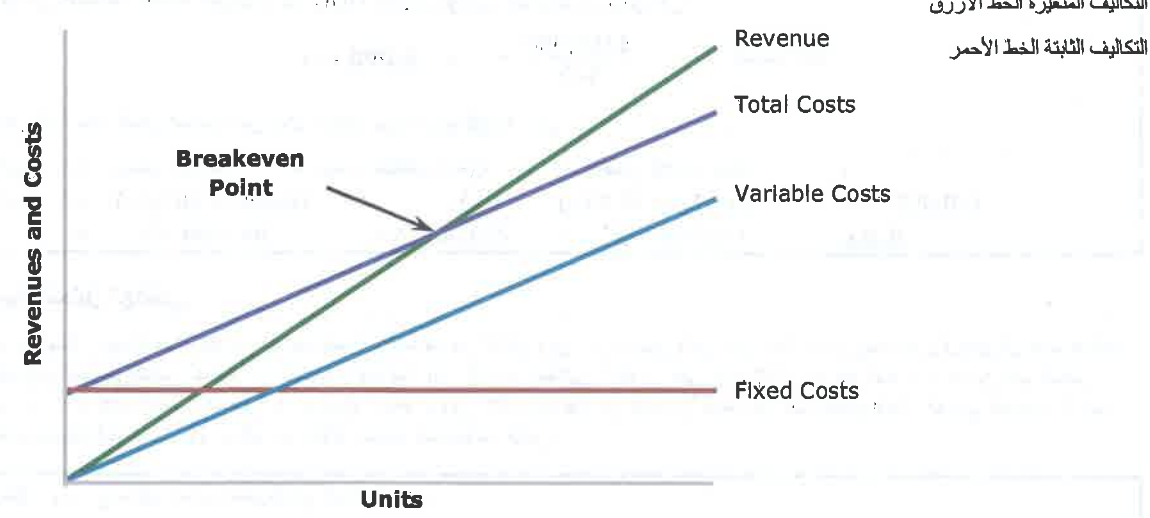
يحتاج المديرون إلى معرفة مستوى المبيعات اللازم لتغطية جميع التكاليف، سواء الثابتة أو المتغيرة، لتجنب الخسارة. فيما يلي تمثيل رسومي لنقطة التعادل

الإيرادات الخط الأخضر

اجمالي التكاليف الخط البنفسجي

التكاليف المتغيرة الخط الأزرق

التكاليف الثابتة الخط الأحمر



يمكن حساب نقطة التعادل من حيث **حجم المبيعات** (عدد الوحدات المباعة) المطلوبة لتحقيق التعادل، أو يمكن حسابها من حيث مقدار **الإيرادات** المطلوبة لتحقيق التعادل.

حجم مبيعات التعادل (نقطة التعادل بالوحدات)

لحساب **حجم التعادل** ، قم بتقسيم التكاليف الثابتة على هامش المساهمة لكل وحدة

:

$$\text{نقطة التعادل بالكميات} = \frac{\text{اجمالي التكاليف الثابتة}}{\text{ربحية الوحدة الواحدة (سعر البيع – التكلفة المتغيرة)}}$$

بمعنى آخر، تساهم كل وحدة يتم بيعها في تغطية التكاليف الثابتة. يؤدي قسمة إجمالي التكاليف الثابتة على المساهمة لكل وحدة إلى إنتاج عدد الوحدات التي يجب بيعها لتغطية التكاليف الثابتة وبالتالي تحقيق التعادل

مثال: تصنع شركة رايأجهزة توجيه لاسلكية وتبيعها للموزعين مقابل 60 دولارًا لكل منها. تبلغ التكلفة المتغيرة لشركة راي 35 دولارًا لكل جهاز توجيه.

هامش مساهمة وحدة راي هو:

60 دولارًا - 35 دولارًا = 25 دولارًا

إجمالي التكاليف الثابتة لشركة راي 150.000 دولار. حجم تعادل راي هو:

كميات التعادل = $\frac{\$150,000}{\$25}$ = **6,000** وحدة

يمكن إثبات حجم التعادل المحسوب من خلال استخدام صيغة الربح القياسية، وهي

الربح	=	إجمالي الإيرادات	– إجمالي التكاليف المتغيرة		–: إجمالي التكاليف الثابتة	
الربح	=	(6,000 × 60 دولارًا)	–		(6,000 × 35 دولارًا) –	150,000 دولارًا
	=	360,000 دولار -	210,000 دولار	-	150,000 دولار	= **0 دولار**

أهمية التحليل الهامشي

،التحليل الهامشي كيفية استجابة الفوائد والتكاليف للتغيرات الإضافية في الإنتاج. وأي تغيير تدريجي (على سبيل المثال، إنتاج وحدة أخرى) يؤدي إلى فوائد إضافية ولكنه يؤدي أيضًا إلى تكاليف إضافية. وفقاً للنظرية الاقتصادية، فإن الأشخاص العقلانيين "يفكرون على الهامش"؛ أي أنه عند اتخاذ أي قرار، لن يقوم الشخص بإجراء ما إلا إذا كانت المنفعة الإضافية (أو الهامشية) المتوقعة تتجاوز التكلفة الإضافية (أو الهامشية) للقيام بذلك. يتم استخدام التحليل الهامشي لتحديد ما إذا كانت الفائدة المضافة المتوقعة من الإجراء أكبر من التكلفة المضافة المتوقعة من الإجراء.

مثال : ويوضح ما يلي العوامل المشاركة في التحليل الهامشي.

مشتري ملابس يشتري ملابس للموسم الجديد. يقدم تاجر الجملة خصمًا بنسبة 10% للمشتريات التي تزيد عن 100000 دولار وخصم 14% للمشتريات التي تزيد عن 200000 دولار. بعد أن يختار المشتري العناصر التي يرغب فيها، يصل السعر الإجمالي إلى 190 ألف دولار ويتأهل للحصول على خصم 10٪ (19 ألف دولار)، مما يجعل التكلفة الصافية 171 ألف دولار.

ومع ذلك، مع وجود عناصر إضافية بقيمة 10000 دولار، سترتفع التكلفة الأساسية للطلب إلى 200000 دولار وستؤهل عملية الشراء للحصول على خصم قدره 14%. مع خصم 28000 دولار على سعر 200000 دولار، فإن التكلفة الصافية لجميع العناصر ستكون 172000 دولار، أي 1000 دولار إضافية فقط.

التكلفة الهامشية لتلك الـ 10000 دولار الإضافية في العناصر المضافة إلى الطلب ستكون 1000 دولار فقط، أي أقل بنسبة 90٪ من قيمة العناصر الإضافية. إن الفائدة الإضافية لشراء العناصر الإضافية (10000 دولار) أكبر من التكلفة المضافة (1000 دولار) لتلك العناصر الإضافية.

الإيرادات الهامشية والتكلفة الهامشية

يشير مصطلحا "الإيراد الحدي" و"التكلفة الحدية" عند تطبيقهما على الإنتاج أو الأنشطة الأخرى إلى إضافة إجمالي الإيرادات وإضافة التكلفة الإجمالية الناتجة عن زيادة وحدة واحدة في النشاط.

- الإيرادات الحدية الناتجة عن زيادة النشاط هي **الإيرادات الإضافية** من زيادة النشاط، على سبيل المثال بيع الإنتاج الإضافي. الإيراد المتزايد هو إجمالي الإيراد بعد زيادة النشاط مطروحًا منه إجمالي الإيراد قبل زيادة النشاط.
- التكلفة الحدية الناتجة عن زيادة النشاط مثل زيادة الإنتاج هي **التكلفة الإضافية** التي يتم تكبدها مقابل النشاط المتزايد. التكلفة الإضافية هي التكلفة الإجمالية بعد زيادة النشاط مطروحًا منها التكلفة الإجمالية قبل زيادة النشاط.

يمكن أن يشير "الإيرادات الهامشية" و"التكلفة الهامشية" أيضًا إلى الإضافة إلى إجمالي الإيرادات والإضافة إلى التكلفة الإجمالية، على التوالي، والتي قد تنتج عن مشروع قيد النظر

المعلومات ذات الصلة مقابل المعلومات غير ذات الصلة

أحد التحديات الأساسية في عملية صنع القرار هو التمييز بين العوامل ذات الصلة بالقرار والعوامل التي **لا تتعلق** بالقرار. بشكل عام، يمكن للاعتبارين التاليين أن يساعدا في تحديد العوامل ذات الصلة:

- **العوامل التي تركز على المستقبل ذات صلة** . لا يمكن تغيير الأحداث أو التكاليف التي تم تكبدها في الماضي (أي **التكاليف الغارقة**)، وبالتالي فهي ليست ذات صلة

- **العوامل التي تختلف بين البدائل الممكنة ذات الصلة** . الإيرادات والتكاليف التي هي نفسها لجميع الخيارات قيد النظر ليست ذات صلة لأنها ستكون هي نفسها بغض النظر عن الخيار الذي تم تحديده.

الإيرادات ذات الصلة والتكاليف ذات الصلة

الإيرادات ذات الصلة هي إيرادات مستقبلية وتختلف بين البدائل أو بينها. التكاليف ذات الصلة هي التكاليف المستقبلية والتي تختلف بين البدائل أو بينها

على سبيل المثال، عند اتخاذ قرار بشأن الاستثمار في مشروع جديد، فإن الإيرادات الإضافية المتوقعة التي سيولدها المشروع هي إيرادات ذات صلة والتكاليف الإضافية المتوقعة للمشروع هي تكاليف ذات صلة.

ملاحظة: الإيرادات والتكاليف ذات صلة إذا

1) أنها تحدث في المستقبل، و
2) وهي تختلف بين أو بين البدائل المختلفة المتاحة.

التكاليف الثابتة

التكلفة الغارقة هي التكلفة التي تم إنفاق الأموال عليها بالفعل ولا يمكن استردادها. التكاليف الغارقة **ليست ذات صلة** بعملية صنع القرار لأنها تكاليف سابقة - وليست تكاليف مستقبلية - ولا يمكن تغييرها بغض النظر عن أي قرارات يتم اتخاذها للمستقبل.

الإيرادات والتكاليف التفاضلية والمتزايدة

وتصنف الإيرادات والتكاليف ذات الصلة أيضا على أنها " إيرادات تفاضلية" و"تكاليف تفاضلية" أو " إيرادات إضافية" و"تكاليف إضافية ". غالبًا ما يتم استخدام المصطلحين "تفاضلي" و"تزايدي" بالتبادل، ومع ذلك، فهي ليست هي نفسها

- . الإيرادات والتكاليف التفاضلية هي تلك التي **تختلف بين بديلين**
- الإيرادات الإضافية هي تلك التي يتم **تلقيها بشكل إضافي** بسبب نشاط ما، والتكاليف الإضافية هي تلك التي يتم **تكبدها بشكل إضافي** بسبب نشاط ما

مثال : يوضح ما يلي العوامل التي تدخل في التكاليف التفاضلية والإضافية

لقد أصبحت أجهزة الشركة مهترئة، ولا يمكن إصلاحها، ويجب استبدالها (أي أن الاحتفاظ بها ليس خيارًا). أمام الإدارة خياران: إما أن تستبدل الآلة البالية بنموذج محدث من نفس النوع أو يمكنها الترقية إلى نظام آلي بالكامل ومختلف تمامًا. الفرق في التكاليف بين الجهاز البديل والجهاز الذي تمت ترقيته هو **التكلفة التفاضلية**. (إن تكلفة عدم القيام بأي شيء ليست ذات صلة لأنها ليست خيارا)

من ناحية أخرى، إذا لم تكن الآلة قد اهترأت بعد، فسيكون الاختيار بين الاحتفاظ بها بتكلفتها الحالية أو الترقية إلى آلة جديدة. التكلفة ذات الصلة هي الفرق بين التكلفة الحالية للجهاز القديم وتكلفة الجهاز الذي تمت ترقيته. تمثل التكلفة الإضافية للجهاز الذي تمت ترقيته، بالإضافة إلى التكلفة الحالية للجهاز الحالي، تكلفة **إضافية يكلف** . إنها التكلفة التي ستتكبدها الشركة من خلال الترقية بالإضافة إلى التكلفة الحالية للحفاظ على الجهاز القديم

التكاليف التي يمكن تجنبها والتي لا يمكن تجنبها

التكاليف التي يمكن تجنبها والتي لا يمكن تجنبها هي تصنيف آخر للتكاليف ذات الصلة وغير ذات الصلة المستخدمة في صنع القرار.

- التكلفة **التي يمكن تجنبها** هي تكلفة موجودة يمكن تجنبها لأن التكلفة ستختفي إذا تم تحديد خيار معين. تعتبر التكاليف التي يمكن تجنبها **ذات صلة** بعملية صنع القرار لأنها ستستمر إذا تم اتخاذ مسار عمل واحد ولكنها لن تستمر (أي سيكون من الممكن تجنبها) إذا تم اتخاذ مسار عمل مختلف.
- التكلفة **التي لا يمكن تجنبها** هي نفقات لا يمكن تجنبها ولن تختفي، بغض النظر عن مسار العمل الذي سيتم اتخاذه. التكاليف التي لا يمكن تجنبها **ليست ذات صلة** بالقرار المطروح لأنها لا تختلف بين البدائل.

مثال 1 : قرار الاستعانة بمصادر خارجية أو عدم الاستعانة بمصادر خارجية.

تفكر إحدى الشركات في الاستعانة بمصادر خارجية لإنتاجها. إذا تم الاستعانة بمصادر خارجية للإنتاج، فإن التكلفة المتغيرة لإنتاج المنتج داخليًا ستختفي وتحل محلها تكلفة شراء المنتج خارجيًا. بالإضافة إلى ذلك، سيتم اختفاء جزء من تكاليف التصنيع الثابتة للشركة. هذه التكاليف المتغيرة الداخلية والتكاليف الثابتة التي قد تختفي إذا تم الاستعانة بمصادر خارجية للإنتاج هي **تكاليف يمكن تجنبها** . هذه التكاليف التي يمكن تجنبها هي **تكاليف ذات صلة** بعملية صنع القرار لأن هذه التكاليف ستستمر إذا تم اتخاذ مسار عمل واحد (يتم الحفاظ على الإنتاج داخل الشركة) ولكنها لن تستمر إذا تم اتخاذ مسار عمل آخر (يتم الاستعانة بمصادر خارجية للإنتاج). تكلفة شراء المنتج المُصنّع خارجيًا والذي سيحل محل التكاليف التي يمكن تجنبها هي **تكلفة أخرى ذات صلة** يجب أخذها في الاعتبار.

ومع ذلك، يتضمن هذا القرار أيضًا **تكاليف لا يمكن تجنبها** . على سبيل المثال، لدى الشركة عقود إيجار غير قابلة للإلغاء للمعدات الداخلية. حتى لو تم الاستعانة بمصادر خارجية للإنتاج ولم تعد الآلات مستخدمة، فإن الشركة لا تزال ملزمة بمواصلة سداد دفعات الإيجار. على عكس التكاليف التي يمكن تجنبها، **فإن التكاليف التي لا يمكن تجنبها ليست ذات صلة** بعملية صنع القرار لأنها ستكون هي نفسها بغض النظر عن القرار الذي سيتم اتخاذه.

مثال 2 : قرار بإغلاق مصنع.

تعتبر التكاليف التي يمكن تجنبها والتي لا يمكن تجنبها مهمة لاتخاذ قرار بإغلاق مصنع أو وحدة أعمال أخرى. إذا كان إغلاق الوحدة سيؤدي إلى تجنب تكاليف معينة، فإن تلك **التكاليف التي يمكن تجنبها** تكون **ذات صلة** بالقرار. ومع ذلك، فإن **التكاليف التي لا يمكن تجنبها ليست ذات صلة** لأنها لا تختلف بين البديلين. إذا استمرت بعض تكاليف المصنع الثابتة حتى لو تم إغلاق المصنع، فإن هذه التكاليف لا يمكن تجنبها ولا علاقة لها بالقرار.

تعتبر التكلفة الإدارية المركزية التي تم تخصيصها لقسم ما مثالاً آخر على التكلفة التي لا يمكن تجنبها والتي قد تستمر إذا تم إغلاق القسم. وحتى لو تم إغلاق هذا القسم، فإن التكلفة ستستمر في تحملها الإدارة المركزية. سيتم ببساطة تخصيصها لقسم أو أقسام أخرى. لذا فإن التكلفة الإدارية المركزية التي تتحملها الشركة بأكملها لن تختلف بين البديلين المتمثلين في إغلاق القسم أو إبقائه مفتوحا.

فقط التكاليف التي يمكن تجنبها (التكاليف التي ستختفي) إذا تم إغلاق القسم هي ذات الصلة بقرار إغلاق القسم أو عدم إغلاقه.

الاقتصادية مقابل المحاسبة للتكاليف وتكاليف الفرصة البديلة

ومن منظور محاسبي، يتم أخذ التكاليف الصريحة فقط (التكاليف المحاسبية) في الاعتبار. التكلفة **الصريحة** هي التكلفة التي يمكن تحديدها وحسابها. تمثل التكاليف الصريحة التدفقات النقدية الخارجة الواضحة من الأعمال التجارية.

بالنسبة للاقتصاديين، ليست التكاليف النموذجية مثل النفقات النقدية فقط جزءًا من جميع التكاليف التي تتكبدها الشركة أو الفرد، ولكن الأرباح المحتملة من **بديل ضائع** كان لا بد من استبعاده لتحقيق هدف معين يتم أخذها في الاعتبار أيضًا. على سبيل المثال، عند عقد صفقة، يحتاج رجل الأعمال إلى تخصيص وقت للمفاوضات وإعداد العقود، وهذا وقت ضائع لا يمكن استغلاله في صفقة أخرى. وبالتالي، فإن الأرباح المحتملة من هذا الوقت الضائع هي جزء من التكاليف التي ينبغي أخذها في الاعتبار. وبالمثل، فإن الشاحنة المحملة بالألمنيوم لا يمكنها نقل الحديد في نفس الوقت. إن المساهمة في الأرباح التي تتخلى عنها شركة النقل بالشاحنات إذا اختارت نقل الألومنيوم بدلاً من الحديد هي تكلفة نقل الألومنيوم.

وتسمى الأرباح المحتملة من البديل المفقود **تكلفة الفرصة البديلة** للخيار المختار. يعد مفهوم تكلفة الفرصة البديلة إحدى السمات المميزة الرئيسية بين الطريقة التي يقيم بها المحاسبون المواقف والطريقة التي يقيمها بها الاقتصاديون.

تكلفة الفرصة البديلة هي المنفعة التي يمكن الحصول عليها من الاستخدام البديل لنفس المورد. إنها المساهمة في الدخل التي يتم فقدانها عندما لا يتم استخدام مورد محدود في أفضل استخدام بديل له. يتم حساب تكلفة الفرصة البديلة فقط من الإيرادات التي **لن يتم تلقيها** والنفقات التي **لن يتم إنفاقها** على البديل الآخر المتاح.

تكلفة الفرصة البديلة هي نوع من **التكلفة الضمنية** ، وتسمى أيضًا **التكلفة المحسوبة** . كلمة "ضمنية" تأتي من جذر الكلمة "ضمنية". التكلفة الضمنية (أو المحسوبة) هي تكلفة ضمنية لا تظهر في قائمة الدخل، ولكنها تؤثر على صافي دخل الشركة تمامًا كما لو كانت في قائمة الدخل. يصعب تحديد التكلفة الضمنية مقارنة بالتكلفة الصريحة لأنها لا تظهر بوضوح في السجلات المحاسبية. تكلفة الفرصة البديلة هي تكلفة اقتصادية وتكلفة ضمنية ولكنها ليست تكلفة محاسبية.

يتجاهل المحاسبون تكاليف الفرصة البديلة لأنه من الصعب حساب تكاليف الفرصة البديلة بسبب عدم وجود أرقام وتكاليف دقيقة. ومع ذلك، فإن تكاليف الفرصة البديلة توجه القرارات المتعلقة بكيفية تخصيص الموارد بأكثر الطرق كفاءة. تسلط تكاليف الفرصة البديلة الضوء على الأرباح الضائعة التي كان من الممكن أن تنتج عن أفضل استخدام بديل للموارد، مما يخلق صورة أكبر للجهد الإجمالي الذي يجب بذله لتحقيق الهدف.

تكاليف الفرصة البديلة هي التكاليف ذات الصلة

يجب استخدام التكاليف الصريحة والضمنية في اتخاذ القرارات. ولذلك، فإن التكاليف ذات الصلة قد تشمل تكاليف الفرصة البديلة . يمكن، بل ينبغي، تقدير تكاليف الفرصة البديلة في أي قرار تكون فيه عاملاً. على سبيل المثال، في قرار الصنع أو الشراء، إذا كان من الممكن استخدام المرافق المستخدمة لصنع منتج واحد في إنتاج عنصر بديل، فإن المساهمة في الدخل من العنصر البديل (البند الذي سيتم التخلي عنه لمواصلة إنتاجه) استخدام التسهيلات لصنع العنصر الحالي) هي تكلفة الفرصة البديلة للاستمرار في تصنيع المنتج الحالي داخل الشركة.

تعتبر تكاليف الفرصة البديلة ذات صلة في عملية صنع القرار لأن تكاليف الفرصة البديلة موجودة في المستقبل وتختلف بين البدائل تمامًا كما تفعل التكاليف المحاسبية.

مثال 1 : تقوم إحدى الشركات بتصنيع السلعة أ، ومع ذلك، كان بإمكان الشركة استخدام نفس المرافق لإنتاج العنصر "ب". **تكلفة الفرصة البديلة لإنتاج** العنصر "أ" هي المساهمة في الدخل التي كان من الممكن أن يوفرها العنصر "ب" إذا قامت الشركة بتصنيع العنصر "ب" بدلاً من ذلك.

مثال 2 : تأخذ شركة مبلغ 50000 دولار من أموالها المستثمرة وتستخدمها لشراء بعض المعدات الجديدة لتصنيع منتج جديد. تتخلى الشركة عن دخل الاستثمار الذي كان من الممكن أن تكسبه بمبلغ 50 ألف دولار إذا تركت الأموال المستثمرة. يجب أن تؤخذ خسارة الدخل هذه في الاعتبار مقابل صافي التدفق النقدي الذي تتوقع الشركة كسبه من تصنيع وبيع المنتج الجديد. إن الدخل الاستثماري المفقود بمبلغ 50.000 دولار هو **تكلفة الفرصة البديلة لتصنيع المنتج** الجديد، ويجب تضمينه في أي تحليل إضافي يستخدم لتحديد ما إذا كان سيتم شراء المعدات الجديدة.

يتم حساب تكلفة الفرصة البديلة فقط من **الإيرادات التي لن يتم استلامها والنفقات التي لن يتم إنفاقها** على البديل (البدائل) الأخرى المتاحة. وبالمثل، فإن أي تكلفة فائدة تشكل جزءًا من تكلفة الفرصة البديلة يمكن حسابها فقط للفترة التي **تختلف فيها التدفقات النقدية** بين الخيارات أو فيما بينها.

ملاحظة: توجد تكاليف الفرصة البديلة فقط عندما يكون توفر المورد محدودًا أو مقيدًا . إذا لم تكن الموارد مقيدة، فلا يمكن أن توجد تكلفة الفرصة البديلة لأن جميع الفرص المتاحة هي خيارات يمكن اختيارها، ولا يلزم تفويت أي فرص.

على سبيل المثال، إذا كانت لدى الشركة قدرة إنتاجية غير مستخدمة، فيمكنها قبول طلب جديد دون الحاجة إلى التوقف عن إنتاج طلبات أخرى. ومع ذلك، إذا كانت الشركة تنتج بالفعل بكامل طاقتها، فإن قبول طلب جديد يعني وقف إنتاج بعض الطلبات الحالية. على الرغم من أن الشركة ستكسب هامش مساهمة من خلال إنتاج الطلب الجديد، فإنها ستحتاج إلى التخلي عن هامش المساهمة من الطلبات التي لم تتمكن من إنتاجها خلال نفس الفترة. هامش المساهمة المتنازل عنه هو تكلفة الفرصة البديلة التي يجب تضمينها في حساب تكلفة الأمر الجديد عند اتخاذ قرار بشأن قبوله.

القسم هـ: أخلاقيات المهنة (10%) هـ

وحدة الدراسة 37 هـ.1أخلاقيات العمل:

يمثل موضوع الأخلاقيات المهنية 10٪ من امتحان المساعد في امتحان الادارية و المالية.

يتم اختبار أخلاقيات المهنة في مجالين:

1) أخلاقيات العمل

2) الاعتبارات الأخلاقية لمحترفي المحاسبة الإدارية والإدارة المالية

مقدمة

لا توجد الشركات في الفراغ، ولكنها تعمل في العالم الاجتماعي والسياسي الذي يتسم بالمشاركة والتفاعل والمنافسة بين الأشخاص والشركات الأخرى. إن اتخاذ القرارات التجارية ليس مجرد مسألة معادلات وخوارزميات مجردة. وبدلا من ذلك، تعمل الشركات في بيئة تؤثر فيها الاختيارات على الحياة الحقيقية، وسبل العيش والبيئة المادية، والرفاهية الاجتماعية والاقتصادية للآخرين. وعلى هذا النحو، تعمل الشركات ضمن إطار من الخيارات الأخلاقية والأخلاقية، وكثيرًا ما يواجه الأشخاص المشاركون في الأعمال التجارية معضلات أخلاقية وأخلاقية. عندما تكون الأولوية القصوى هي حماية الشركة وطول عمرها، وتوسيع حصتها في السوق وإسعاد المستثمرين، فإن الخيارات البسيطة نسبيا يمكن أن تصبح أكثر تعقيدا، وأكثر غموضا، وأقل ارتباطا بالمثل العليا وأكثر ارتباطا بالتطبيق العملي. على سبيل المثال، إذا قام الرئيس المباشر للمحاسب بإرشاد المحاسب للحفاظ على تقييم المخزون المادي بتكلفته الأصلية عندما يكون من الواضح أن قيمة المخزون قد انخفضت بسبب التقادم، فماذا يجب على المحاسب أن يفعل؟

وبمعنى أوسع، تتعامل الأخلاق مع السلوك البشري فيما يتعلق بما هو جيد وسيئ من الناحية الأخلاقية، أو صواب وما هو خطأ. ومع ذلك، لتحديد ما إذا كان القرار جيدًا أم سيئًا، يجب على صانع القرار أن يحكم على الخيارات المتاحة مقابل معيار أو إطار خارجي. يمكن أن تكون هذه المعايير صارمة أو مرنة، وتوفر إما مبادئ توجيهية صارمة أو قابلة للتعديل. إن القوانين ومدونات السلوك المهني وقواعد السلوك الشخصية والتعاليم الدينية والمبادئ الفلسفية والأعراف الاجتماعية كلها أشكال من الأطر الأخلاقية التي يمكن أن تساعد صانع القرار في اتخاذ القرار عند مواجهة قضية ليس لها إجابة واضحة .

الأخلاق هي مجموعة المبادئ أو القيم الأخلاقية التي تحرك السلوك والقرارات التي يتخذها الفرد. تتكون الأخلاق من معايير السلوك التي تنشأ من مجموعة أو مجتمع ولأن ما هو أخلاقي في أي مجموعة معينة يعتمد على معايير تلك[50] .إن ما يعتبر سلوكًا أخلاقيًا يخضع لقيم المجموعة ويمكن التعبير عنه كمبادئ ومعايير وقواعد المجموعة، فإن أي مدونة سلوك - حتى لو لم تدعي أن لها مبررًا أخلاقيًا - يمكن اعتبارها أخلاقيات[51]

ملحوظة[52]: يتم تعريف الأخلاق أيضا على أنها "تطبيق القيم على عملية صنع القرار". وتشمل هذه القيم الصدق والإنصاف والمسؤولية والاحترام والرحمة

أخلاقيات العمل هي مجال الدراسة الذي يحلل الممارسات داخل المنظمات لتحديد ما إذا كانت مقبولة. أخلاقيات العمل هي أيضًا مجموعة من المبادئ أو مدونة قواعد السلوك التي يتم من خلالها الحكم على الأنشطة التجارية بأنها مناسبة أو مشكوك فيها[53]

وبالتالي، فإن أخلاقيات الأعمال هي دراسة منهجية للمبادئ والقيم والمعايير التنظيمية التي توجه سلوك الأفراد والجماعات في الأعمال التجارية كما هو منصوص عليه من قبل الأفراد، وبيانات السياسة التنظيمية، والأنظمة القانونية التي تخضع لها الأعمال[54]

- **المبادئ** هي حدود محددة للسلوك الذي لا ينبغي انتهاكه، مثل حقوق الإنسان، وحرية التعبير، وأساسيات العدالة. المبادئ غالبا ما تكون أساس القواعد.
- **القيم** هي المعتقدات والمثل العليا التي يتم فرضها اجتماعيا. غالبًا ما تعتمد القيم الإيجابية مثل العمل الجماعي والثقة والنزاهة على أفضل الممارسات داخل المنظمة أو الصناعة. تعكس قيم الفرد ما يعتبره الفرد مهمًا في المخطط الأكبر للأشياء[55][56]
- **المعايير** هي معايير السلوك التي يتم الحكم عليها بأنها مناسبة ومقبولة.

ينبغي دمج الأخلاقيات رسميًا في ثقافة المنظمة كجزء من قواعد سلوك الشركة. وينبغي أيضًا دمجها في ثقافة المنظمة بشكل غير رسمي، مثل ضغط الأقران أو اللهجة التي يحددها فريق الإدارة. ومن خلال وضع معايير أخلاقية للشركات، تسعى المنظمات إلى التأثير على سلوك مديريها وموظفيها وإيصال الإحساس بقيم المنظمات إلى عملائها الحاليين والمحتملين.

من الناحية العملية، تميز معايير أخلاقيات العمل بين السلوكيات والإجراءات المرغوبة وغير المرغوب فيها فيما يتعلق بالاعتبارات التالية وغيرها:

---

[50] (بوسطن: شركة سينجاج للتعلم، 2018)، 190 .

[51] بيانات عن المحاسبة الإدارية (مونتفيل، نيو جيرسي، معهد المحاسبين الإداريين، 2014)، 25 (المسرد) ،

[52] روشوورث كيدر، معهد الأخلاقيات العالمية، مقتبس في ، بيانات عن المحاسبة الإدارية (مونتفيل، نيوجيرسي، معهد المحاسبين الإداريين، 2014)، 2

[53] كارول، براون، وبوخهولتز، 190

[54] أو سي فيريل، جون فريدريش، وليندا فيريل، ، الطبعة . (بوسطن: شركة.، 2019)، 4

[55] أو سي فيريل، فريدريش، وإل. فيريل، 4-5

[56] كارول، براون ، 213

- فهم عام لما هو صواب وما هو خطأ
- الإمتثال للقوانين واللوائح، الخارجية والداخلية
- حل النزاعات
- تضارب المصالح
- كاشف الفساد
- الرشاوى والعمولات
- المسؤوليات الاجتماعية، أو كيفية ارتباط الكيان بمجتمعاته، والبيئة، والمجتمع

ملاحظة: تضارب المصالح هو موقف قد يحصل فيه موظف عام أو مسؤول تنفيذي في شركة أو أي فرد آخر في منصب ثقة على مكاسب شخصية لنفسه أو لصديق أو فرد من أفراد الأسرة من تصرفاته الرسمية أو المهنية .

المبلغ عن المخالفات هو الشخص الذي يبلغ عن مخالفات أو فساد. يتضمن ذلك المخاوف بشأن السلامة أو الاحتيال المالي أو سوء معاملة الموظفين أو غيرها من الإجراءات غير اللائقة. قد يتم تقديم التقرير إلى كيان داخلي أو خارجي للمنظمة ويتم عادةً بشكل مجهول أو سري.

الرشوة هي شيء يتم تقديمه أو عرضه على شخص أو منظمة تتمتع بمركز ثقة لحث ذلك الوكيل على التصرف بطريقة لا تتفق مع تلك الثقة.[57]

على الرغم من وجود القوانين والقواعد واللوائح والأعراف الاجتماعية، سيكون هناك دائمًا العديد من العوامل الخارجية والداخلية التي تشجع السلوك غير الأخلاقي. قد تؤدي هذه العوامل المختلفة، في بعض الحالات، إلى سلوكيات تتعارض مع المعايير الأخلاقية الفردية والشركات.

1) المستوى الفردي. يأتي الموظفون من مجموعة واسعة من الخلفيات ويجلبون إلى بيئة العمل دوافعهم ورغباتهم الخاصة. لذلك، لدى الناس مستويات متفاوتة من القابلية للإغراء والسلوك غير الأخلاقي. نتيجة لذلك، سيتفاعل الأفراد بشكل مختلف عند عرضهم على نفس المواقف. قد يستفيد البعض من سيناريو غير أخلاقي بينما سيبتعد البعض الآخر.

2) **المستوى التنظيمي** . تحدد ثقافة المنظمة أسلوب التعامل مع السلوكيات غير الأخلاقية. يعد أسلوب الإدارة، وديناميكيات المجموعة، وأنظمة وممارسات التعويض أو الترقية، وتقييم الأداء، ووضع الميزانية، وعمليات إعداد التقارير، والحالة العامة للشركة، كلها عوامل مهمة يمكن أن تدفع الفرد إما إلى الانخراط في هفوات أخلاقية أو تجنبها. في معظم الحالات، تضع الإدارة المثال الذي يجب أن يتبعه الموظفون. إذا أصبح من الواضح للموظفين أن السلوك غير الأخلاقي يتم التسامح معه أو حتى مكافأته، فسيصبح هذا السلوك هو القاعدة في مكان العمل.

3) **خارج المنظمة** . إن الضغوط والتأثيرات الخارجية، مثل تلك التي يمارسها المنافسون والمستثمرون والشركاء والعملاء والحكومات وأصحاب المصلحة الآخرون، قد تجبر الأفراد على التنازل عن معاييرهم الأخلاقية. قد تجد الشركة التي تمارس الأعمال التجارية في بلدان أو ثقافات متعددة صعوبة خاصة في جعل جميع الموظفين يلتزمون بمجموعة واحدة من القواعد والتوصل إلى توافق في الآراء بشأن ما ينبغي اعتباره صوابًا أو خطأ عند تطبيقه على الممارسات التجارية.

قيم الفرد تشكل أخلاقيات الفرد، وقيم قادة المنظمة تشكل أخلاقيات المنظمة.

داخل أي شركة أو صناعة، قد يكون للمجموعات المختلفة أخلاقيات مختلفة لأن القيم المطبقة لكل مجموعة مختلفة. على سبيل المثال، تختلف أخلاقيات العمل في المحاسبة عن أخلاقيات العمل في الهندسة، وكلاهما يختلف عن أخلاقيات العمل في التسويق. تشمل أخلاقيات العمل جميع السلوكيات أو القرارات التي يتم اتخاذها في مجال الأعمال من قبل مجموعات من الأشخاص الذين يمثلون المنظمة.

أي ثقافة مؤسسية لها قواعد ولوائح تحدد القرارات التي يعتبرها أعضاء المجموعة صحيحة أو خاطئة. القواعد واللوائح قد تكون مكتوبة أو غير مكتوبة. أخلاقيات العمل في المنظمة هي **الأحكام التي تصدرها المنظمة** . في أخلاقيات العمل، يتم تحديد السلوك الصحيح والخاطئ **من خلال المجموعة** ، وقد تكون المجموعة شركة أو صناعة بأكملها.[58]

القرار **الأخلاقي** هو القرار الذي لا توفر له القواعد المقبولة إجابة، ويجب على صانع القرار أن يزن القيم ويتوصل إلى حكم في موقف غير مألوف. عند اتخاذ القرارات الأخلاقية، يجب على صناع القرار استخدام قيمهم الخاصة بالإضافة إلى الممارسات المقبولة داخل المنظمة. وبالتالي، تلعب القيم والأحكام دورًا حاسمًا في اتخاذ القرارات الأخلاقية.[59]

---

57. بيانات عن المحاسبة الإدارية (مونتفيل، نيوجيرسي، معهد المحاسبين الإداريين، 2014)، 24-26 (المسرد)
58. أو سي فيريل، فريدريش، وإل. فيريل، 5
59. أو سي فيريل، فريدريش، وإل. فيريل، 5

أهمية القيم الأساسية

القيم الأساسية للشركة هي المبادئ الراسخة بعمق التي توجه جميع أفعالها وقراراتها .تحتاج الشركات إلى تطوير مجموعة من المبادئ التي تلتزم بها، ومن ثم تحتاج إدارة الشركة إلى نسج تلك القيم الأساسية في كل ما تفعله .في تخطيطها الاستراتيجي وإدارة المخاطر وصنع القرار الأخلاقي، تحتاج الشركة إلى التمسك بقيمها الأساسية.

وثمة ثلاث قيم أساسية أساسية تقوم عليها جميع القيم الأخرى هي

الشفافية، مما يعني أن الشركة منفتحة وصادقة مع موظفيها ومع الجمهور

الاستدامة، مما يعني أنها تدير الأعمال بطريقة لا تسرق المستقبل

المسؤولية، بمعنى أنها ملتزمة بالنزاهة والمسؤولية الاجتماعية

ويمكن رؤية القيم الأساسية للمنظمة في أنشطة المنظمة. ولا يكفي صياغة مجموعة من المبادئ ؛ تحتاج الشركة إلى التمسك بهذه المبادئ في كل ما تفعله

إذا كانت هناك قاعدة للتعامل مع الموقف - على سبيل المثال، لا يقبل الموظفون الهدايا من البائعين أو العملاء - فإن المسار الذي يجب اتباعه واضح. يطرح السؤال حول ما يجب فعله عندما لا توجد قواعد محددة تغطي موقفًا محددًا. في تلك الحالات، يجب على صناع القرار استخدام قيمهم الخاصة إلى جانب الممارسات المقبولة داخل المنظمة.

إن العدالة والنزاهة والعناية الواجبة والمسؤولية الائتمانية هي بعض الاعتبارات عند اتخاذ القرارات الأخلاقية.

الإنصاف

يعني الإنصاف التصرف بطريقة خالية من التحيز أو عدم الأمانة أو الظلم. إنها جودة أن نكون عادلين ومنصفين وصادقين ونزيهين. هناك ثلاثة عناصر أساسية تنطوي على الإنصاف: المساواة والمعاملة بالمثل والتحسين.

- **المساواة** في الأعمال التجارية إلى التوزيع العادل للمنافع والموارد، إما على أصحاب المصلحة أو على المجتمع الأكبر
- **المعاملة بالمثل** إلى تبادل الأخذ والعطاء. ويعني أن الإجراء الذي يؤثر على كيان آخر يقابله هذا الكيان الآخر بإجراء له نفس التأثير تقريبًا. يعد تعويض الموظفين بأجور تساوي تقريبًا قيمة عملهم مثالاً على المعاملة بالمثل
- **إن التحسين** في توظيف أو اختيار الطلاب يعني اختيار الشخص الأكثر تأهيلا، أي الشخص الأكثر موهبة وكفاءة وتعليما وقدرة. إن استخدام أي أساس آخر غير المؤهلات لاختيار موظف أو طالب محتمل أمر غير عادل لأن أي أساس آخر - مثل الجنس أو العرق أو الدين - ليس له تأثير على قدرة الموظف المحتمل على القيام بعمل ما أو قدرة الطالب المحتمل على القيام بذلك. تنجح في دورة دراسية.[60]

نزاهة

طلبت دراسة استقصائية عالمية أجراها مجلس المؤتمر مؤخراً من الإدارة العليا ورؤساء مجالس الإدارة تحديد سمات القيادة والسلوكيات التي يعتبرونها حاسمة للنجاح في المستقبل. كانت السمة العليا هي النزاهة. النزاهة تعني أن تكون صادقًا ومستقيمًا وأن تلتزم بحزم بمدونة القيم. وتتسق أفعال الأشخاص أو الشركات التي تتمتع بالنزاهة مع مبادئها. يُظهر الأشخاص والشركات الاتساق من خلال عدم المساس بقيمهم الأساسية حتى تحت ضغط قوي

ويمثل تضارب المصالح عقبات هامة أمام النزاهة واتخاذ القرارات الأخلاقية. إن تضارب المصالح يميل إلى جعل الحكم المستقل لصانع القرار أقل موثوقية في هذه الحالة مما هو عليه عادة، لأنه قد يؤثر على صانع القرار لاتخاذ قرار قد لا يكون في مصلحة أولئك الذين يعتمدون على ذلك الحكم

من المتوقع أن يصدر مدير أو مدير أو موظف في مؤسسة ما أحكامًا وقرارات تصب في مصلحة المنظمة ومساهميها. من المتوقع أن يصدر المحاسب أحكامًا تصب في المصلحة العامة

إذا كان صانع القرار على علم بتضارب المصالح أو حتى إذا كان يجب أن يكون صانع القرار على علم بتضارب المصالح ولكنه لم يخبر الطرف نيابة عن من يمارس الحكم، فإن صانع القرار يرتكب خداعًا

يمكن أن يكون مظهر وجود تضارب في المصالح ضارًا بسمعة صانع القرار مثل وجود تضارب حقيقي في المصالح. ويجب الاعتراف بأي تضارب في المصالح ومعالجته فورا، سواء كان حقيقيا أو ظاهريا، وما إذا كان هناك أو لا يوجد أي احتمال لحدوث ضرر، أو ما إذا كان الضرر قد وقع بالفعل. يجب اتخاذ إجراءات لتجنب الضرر أو إدارته وضمان اعتبار الإجراءات المتخذة مسؤولة أخلاقيا

---

[60] او سي فيريل، فريدريش، وإل. فيريل، 60 عامًا

مثال : يتحمل مدير المشتريات الذي يتمتع بسلطة إجراء عمليات الشراء مسؤولية ممارسة الحكم وشراء ليس فقط العنصر الأقل سعرًا ولكن العنصر ذو الجودة المقبولة وأفضل قيمة مقابل السعر. أحد مقدمي العروض لعملية الشراء القادمة هو صهر مدير المشتريات.

بسبب العلاقة العائلية لمدير المشتريات مع صهره، فإن مدير المشتريات لديه تضارب في المصالح . حتى لو تم تقديم أفضل قيمة مقابل السعر بجودة مقبولة من قبل صهر مدير المشتريات، فيجب على مدير المشتريات إعفاء نفسه من عملية اتخاذ القرار بشأن عملية الشراء هذه.

يجب أن تتضمن الاعتبارات المتعلقة بإدارة تضارب المصالح في عملية صنع القرار ما يلي

1) التجنب هو النهج المفضل إذا كان ذلك ممكنا. يجب على صانع القرار الذي لديه تضارب في المصالح أن يتنحى جانبًا ويسمح لشخص آخر باتخاذ القرار، وهو ما يُعرف باسم تنحي نفسه أو نفسها

2) الكشف عن أي تضارب محتمل في المصالح لأصحاب المصلحة الذين يعتمدون على القرار.

3) إدارة النزاع إذا كان تجنبه غير ممكن، بما في ذلك:

- تأكد من أن جميع الموظفين على دراية باحتمالية حدوث تضارب في المصالح مثل الهدايا التي قد يقدمها العميل لهم.
- احصل على مدونة قواعد السلوك والتدريب ذي الصلة لكيفية التعامل مع مثل هذه المواقف.
- يجب وضع قواعد ضد تلقي الهدايا أو العمولات. إذا كانت هناك أي مواقف قد يكون من المقبول فيها تقديم هدية صغيرة أو قبولها، فيجب أن تحدد الإرشادات تلك المواقف وحجم الهدية التي قد تكون مقبولة.
- قم بإنشاء فهم للأسباب التي تجعل الشركة لا يمكن أن يكون لديها تضارب مصالح غير مُدار، ولماذا تم تطوير المبادئ التوجيهية لمنع حدوثها، والمطالبة بالإبلاغ عنها في حالة حدوثها، وما هي العقوبات المفروضة على عدم الإبلاغ.[61]

ملاحظة : تتطلب مسؤولية اتخاذ القرارات بنزاهة من صانع القرار الذي لديه تضارب في المصالح في موقف اتخاذ القرار أن ينأى بنفسه عن أي جزء من عملية اتخاذ القرار.

العناية الواجبة

العناية الواجبة تعني حرفيا "الجهد المطلوب". وفي سياق قانوني، يعني هذا "الحرص الذي يبذله الشخص المعقول لتجنب الإضرار بالأشخاص الآخرين أو ممتلكاتهم". عند استخدامه في سياق الأعمال، فإنه يشير إلى البحث الذي تم إجراؤه قبل الدخول في معاملة مالية لتجنب الإضرار بأي من الطرفين. يتضمن البحث التحقيق لتأكيد الإقرارات التي قدمها الطرف الآخر وربما لتحديد المعلومات غير المقدمة في إقرارات الطرف الآخر. تتضمن العناية الواجبة فحص الوضع المالي للطرف الآخر وسجله التجاري وأي شيء آخر يعتبر جوهريًا بالنسبة للمعاملة.

أضاف الضغط المتزايد على الشركات لإظهار أنها تتصرف بمسؤولية ضرورة تحديد ما إذا كانت أخلاقيات الطرف الآخر سليمة، وما إذا كانت قيمها متوافقة مع قيم الشركة، وما إذا كانت الصفقة ستشكل مخاطر على سمعة الشركة التي تقوم بالبحث. علاوة على ذلك، يمكن أن يشكل سلوك الطرف الآخر مخاطر قانونية للشركة، لأنه في ظل ظروف معينة، يمكن تحميل الشركة المسؤولية القانونية عن تصرفات الشريك التجاري، على سبيل المثال عندما تكون انتهاكات قانون الممارسات الأجنبية الفاسدة.

وبالتالي، فإن مفهوم "العناية الواجبة الأخلاقية" هو امتداد للعناية الواجبة التقليدية. إن العناية الواجبة الأخلاقية مطلوبة في العديد من الظروف المختلفة.

- تحتاج الشركة التي تدخل في اندماج أعمال أو شراكة أو مشروع مشترك إلى التأكد من أن ثقافة الشركة والقيم الأخلاقية للطرف الآخر سوف تتوافق مع ثقافة الشركة والقيم الأخلاقية للطرف الآخر.
- عند تعيين الوكلاء والموردين، يجب على الشركة التأكد من أن هؤلاء الوكلاء والموردين لديهم قيم تتطابق مع قيم الشركة.
- قبل تقديم القرض، يجب على المقرض التأكد من أن عائدات القرض سيتم استخدامها للأنشطة الأخلاقية والقانونية.
- عند تعيين الموظفين والمديرين، يجب على الشركة التأكد من أن الأفراد لديهم قيم وأخلاق شخصية تشبه إلى حد كبير تلك الخاصة بالشركة.
- وبالمثل، يجب على الأفراد الذين يتم تعيينهم للعمل في شركة ما أن يبذلوا العناية الأخلاقية الواجبة مع أصحاب العمل المحتملين للتأكد من وجود توافق أخلاقي.

المسؤولية الائتمانية

الأمين هو شخص أو كيان تم تكليفه بأصول أو سلطات حتى يتمكن الأمين من إدارتها لصالح كيان أو كيانات أخرى. ويكون الوكيل مسؤولاً عن التصرف بما يحقق المصالح الفضلى لتلك الكيانات الأخرى، التي تسمى المديرين أو المستفيدين. في مجال الأعمال التجارية، يُستخدم مصطلح "ائتماني" عادةً في سياق مالي، على الرغم

[61] بروكس ودن، 257-260.

من أنه في سياقات قانونية أخرى يمكن أن يكون له معاني أخرى، مثل الوصي القانوني الذي يرعى قاصرًا. بعبارات عامة، عندما يكون لدى شخص ما "مسؤولية ائتمانية"، يكون هذا الشخص مسؤولاً عن العمل لصالح المديرين أو المستفيدين. المثال الأكثر شيوعًا للوكيل الائتماني هو الوصي الذي يحتفظ بأصول للمستفيد أو المستفيدين بموجب ترتيب ائتماني.

يتمتع الوكيل الائتماني بمستوى عالٍ من السلوك والثقة. يجب على الوكيل أن يولي نفس العناية في إدارة الأصول أو السلطات كما لو كانت مملوكة للوكيل، ويجب عليه تجنب تضارب المصالح

من المتوقع أن يقوم الوكيل بالإفصاح الكامل عن جميع الحقائق المادية إلى المديرين او المستفيدين. يمكن أن يحدث خرق للواجب الائتماني إذا تصرف الوكيل لمصلحته الشخصية أو مصلحة أي شخص آخر غير الأصيلين أو المستفيدين أو فشل في الكشف عن الحقائق المادية إلى الأصيلين أو المستفيدين

عادة ما يكون الوكيل محترفًا يتمتع بمهارات أكبر من الأشخاص العاديين. من المتوقع أن يستخدم المحاسبون والمحامون ومراجعو الحسابات وغيرهم من المهنيين الذين يعملون كمؤتمنين خبراتهم في العمل نيابة عن أولئك الذين يقدمون لهم الخدمات الائتمانية

يقدم المحاسبون والمدققون خدمات ائتمانية للعديد من أصحاب المصلحة وللمجتمع، مثل:

- الجهة التي تدفع أتعاب أو راتب المحاسب أو المراجع
- المالك (المالكين) الحالي أو المساهم (المساهمين) في الشركة
- المالك (المالكين) المحتملين أو المساهمين (المساهمين) المحتملين في المستقبل
- موظفين
- الحكومات كسلطات ضريبية
- المقرضون والدائنون الآخرون، مثل الموردين الذين يقدمون الشروط
- المقرضون المستقبليون المحتملون والدائنون الآخرون
- لجنة الأوراق المالية والبورصات، لشركة تقدم تقاريرها إلى لجنة الأوراق المالية والبورصات
- الجمهور بشكل عام

يتعهد المحاسبون والمدققون المحترفون بالحفاظ على الثقة المتأصلة في العلاقة الائتمانية بحيث يمكن لأولئك الذين يعتمدون على خبراتهم أن يثقوا في أنه يتم اتخاذ الرعاية المناسبة لمصالحهم.

نظرًا لأن المحاسب أو المدقق المهني يقدم خدمات ائتمانية للعديد من أصحاب المصلحة المختلفين، فإن أداء خدماته قد يتضمن في بعض الأحيان اختيارات يمكن أن تفضل مصالح واحد أو أكثر من أصحاب المصلحة على حساب الآخرين. ومع ذلك، فإن المقصود من البيانات المالية المدققة هو أن يتم عرضها بشكل عادل وفقًا لوجهات نظر جميع أصحاب المصلحة. لتضييق نطاق الاختيارات المقبولة، يُتوقع من المحاسبين والمراجعين المحترفين الالتزام بمبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا ومعايير التدقيق المقبولة عمومًا التي تم إنشاؤها بحيث تكون الاختيارات التي يتم اتخاذها وفقًا لها عادلة لجميع مستخدمي التقارير المالية وعمليات التدقيق الناتجة التقارير. إذا كانت البيانات المالية المدققة متحيزة وتفضل مجموعة مستخدمين واحدة على حساب الآخرين، فسيتم انتهاك المسؤولية الائتمانية للمحاسب أو المدقق، مما سينعكس سلبًا على سمعة ومصداقية المهنة بأكملها.

يعود ولاء المحاسب أو المدقق أولاً إلى المصلحة العامة ومن ثم إلى مهنة المحاسبة، ويتحقق ذلك من خلال مراعاة المبادئ الواردة في المعايير وفي قواعد السلوك المهني الخاصة به. يجب أن يحتل الولاء لإدارة المنظمة مرتبة أدنى من الولاء للجمهور، ولمهنة المحاسبة، والمساهمين الحاليين، ولشركة المحاسبة أو التدقيق التي قد توظف المحاسب أو المراجع.

قد يعتقد بعض العملاء أو أصحاب العمل أن المحاسب أو المدقق المهني لديه عقد معهم ويجب أن يتصرف فقط بما يحقق مصلحتهم. ومع ذلك، فإن العقد هو العقد الذي يُفهم فيه أن المهني مسؤول أولاً عن القواعد الأخلاقية للمهنة، لذلك لا يمكن لأي عميل أو صاحب عمل أن يتوقع الولاء المطلق لنفسه وليس للمهنة، وفي نهاية المطاف، للجمهور.

على الرغم من أن المحاسبين المحترفين العاملين لدى المنظمات أو شركات التدقيق ليس لديهم واجبات قانونية أو تعاقدية تجاه المساهمين أو الجمهور، إلا أنه يجب عليهم ممارسة الصدق والنزاهة والموضوعية والعناية الواجبة. ولذلك لا يمكن ربط المحاسب المحترف بالتضليل.

ملحوظة: الواجب الأساسي للمحاسبين والمدققين المحترفين هو ضمان دقة وموثوقية عملهم لصالح الجمهور.

ومع ذلك، من المعقول أن يتوقع العميل أو صاحب العمل من محاسب أو مدقق حسابات محترف أن يضع مصلحة العميل أو صاحب العمل قبل المصلحة الذاتية للمهني. وينبغي الحفاظ على سرية السرية المشروعة فيما يتعلق بمشاكل الأعمال التجارية لأنه، على سبيل المثال، يمكن تقويض مصلحة العميل أو رب العمل بسبب الإفصاح المبكر عن المعلومات، أو يمكن إساءة استخدام المعلومات لتحقيق مكاسب شخصية. لذلك، فإن بيان مؤسسة المحاسبين الاداريين للممارسات المهنية الأخلاقية ومعظم مدونات السلوك المهنية الأخرى تتطلب عدم الكشف عن السرية إلا في محكمة قانونية أو عندما تقتضيها عملية الانضباط في المهنة.

ومع ذلك، **الحفاظ على السرية ولا ينبغي أن يطلب من المحاسب المحترف التزام الصمت في حالة حدوث تحريف** . ولكن من المؤسف أن بعض قواعد الأخلاق الحالية تتطلب الصمت أو السرية، وبالتالي فإن أصحاب المصلحة غير المدركين مثل المقرضين أو المساهمين يتحملون الخسائر بسبب الاعتماد على بيانات مالية احتيالية عندما لم يخبرهم أحد عن الاحتيال.[62]

الاحتيال التجاري

الاحتيال التجاري هو أي اتصال أو إجراء متعمد يخدع أو يتلاعب أو يخفي الحقائق لتزويد مرتكب الجريمة بمكسب مالي غير مشروع وإلحاق الضرر بآخر أو آخرين. يمكن أن يتم الاحتيال من قبل شخص واحد، أو مجموعة من الأشخاص، أو شركة. إن الطرق التي يمكن بها ارتكاب الاحتيال لا يحدها إلا خيال مرتكبي الاحتيال، ويتم ابتكار طرق جديدة لارتكاب الاحتيال في كل وقت، وخاصة الطرق التي تستفيد من الفرص التي تتيحها التكنولوجيا والتغير التكنولوجي.

قد يتم ارتكاب الاحتيال داخل الشركة من قبل موظف أو موظفين؛ من قبل المديرين على جميع المستويات؛ ومن قبل الإدارة العليا، حتى أن الأمر بدأ مع الرئيس التنفيذي.[63] يمكن أن يكون الاحتيال جريمة ويمكن مقاضاته، ويمكن أن تؤدي الإدانات إلى غرامات أو سجن أو كليهما.

تتضمن بعض أنواع الاحتيال التجاري التي يجب أن تكون على دراية بها ما يلي:

اختلاس الأصول : التعريف العام لـ "اختلاس الأصول" هو الحيازة غير القانونية لممتلكات مملوكة لكيان آخر من قبل شخص مسؤول عن رعاية وحماية ممتلكات الكيان الآخر. يمكن أن يعني "استعارة" الممتلكات دون إذن، لكنه يعني عادة سرقتها. بشكل عام، يعني أي إجراء يجعل الشركة تنفق أموالاً نقدية على سلع وخدمات لا تفيد الشركة أو تقدم لها قيمة. عندما يرتكبها أحد الموظفين، فهذا يعني أنه يسيء استخدام منصبه، ويعتبر ذلك بمثابة احتيال على الموظف أو من الداخل.

يشمل اختلاس الأصول سرقة النقد، وسرقة المخزون وإساءة استخدامه، والاحتيال في حسابات القبض، والمدفوعات الاحتيالية والموردين المزيفين، وخطط سداد النفقات، والتلاعب بالشيكات، والاحتيال في كشوف المرتبات.

- **سرقة النقود** . سرقة النقد قد تكون سرقة النقد في متناول اليد أو سرقة الإيصالات النقدية. سرقة الأموال النقدية في متناول اليد تنطوي على قيام موظف بسرقة الأموال النقدية من قبو الشركة. قد تنطوي سرقة المقبوضات النقدية على عدم قيام الموظف بتسجيل بعض المبيعات النقدية على الإطلاق أو التقليل من المبيعات النقدية ("القشط") أو سرقة النقد بعد تسجيله في دفاتر الشركة.
- **سرقة المخزون وإساءة استخدامه** . يحدث سوء استخدام المخزون عندما يقوم الموظف بالاستخدام الشخصي لمخزون الشركة. وحتى لو قام الموظف بإرجاع المخزون، فسيكون قد تم استخدامه وتضاءلت قيمته. يمكن أن تنطوي سرقة المخزون على عمليات بيع وشحن زائفة، وخطط الشراء والاستلام والسرقة الصريحة. تتضمن المبيعات الكاذبة موظفًا يعمل مع شريك "يشتري" بضائع، لكن الموظف لا يسجل عملية البيع ويتلقى الشريك البضائع دون سداد ثمنها. تحدث الشحنة الزائفة عندما يقوم أحد الموظفين بإنشاء مستندات مبيعات ومستندات شحن زائفة لإظهار أن المخزون المسروق قد تم بيعه. يتم تنفيذ خطط الشراء من قبل موظف يتمتع بسلطة شراء ويستخدم تلك السلطة لشراء البضائع التي قد يتم توجيهها إلى موقع مختلف يتحكم فيه الموظف. تتضمن مخططات الاستلام قيام الموظف باختلاس الأصول التي اشترتها الشركة عند استلامها. تحدث السرقة الصريحة عندما يقوم الموظف بإزالة المخزون من مقر الشركة دون محاولة إخفاء السرقة في السجلات المحاسبية.
- **الاحتيال في حسابات القبض** . يمكن ارتكاب الاحتيال في الحسابات المدينة كمخطط شطب حيث يقوم الموظف باختلاس الإيصالات النقدية وشطب المستحقات المرتبطة بها كخسائر ائتمانية، أو مخطط اللف الأكثر تورطًا. عند إجراء عملية اللف، يأخذ الموظف الذي يتلقى دفعة نقدية الأموال ولا يسجلها كإيصال من ذلك العميل. بعد ذلك، يقوم نفس الموظف بتسجيل إيصال نقدي آخر من عميل آخر على أنه جاء من العميل الأول، اعتبارًا من التاريخ الذي قام فيه العميل الأول بالدفع فعليًا. وبهذه الطريقة، يكون الموظف دائمًا "مستحقًا واحدًا". ومن أجل إنهاء الدورة، يستخدم الموظف إيصالاً من عميل واحد لمرة واحدة ويطبقه على المستحق الأخير ثم يقوم بشطب المستحق الخاص بالعميل لمرة واحدة كخسارة ائتمانية. نظرًا لأنه كان عميلاً لمرة واحدة، فإن فرص التحقيق في الشطب ضئيلة جدًا. يمكن التقليل من احتمال حدوث اللف من خلال موافقة شخص آخر غير الشخص الذي يتلقى النقد على شطب المستحقات.
- **الاحتيال على البائعين، والمدفوعات الاحتيالية ، والموردين المزيفين** . تحدث المدفوعات الاحتيالية عندما يتسبب الموظف في سداد دفعة من أموال الشركة لغرض غير مناسب. تتضمن عمليات الصرف الاحتيالية ترك الأموال النقدية للشركة بطريقة احتيالية، ولكن يتم تسجيل المعاملة في السجلات المحاسبية وبالتالي يكون هناك مسار تدقيق. يقوم الموظف بإنشاء مورد مزيف في نظام الحسابات الدائنة، ربما باستخدام هوية مسروقة، ثم يقدم فواتير احتيالية، عادةً بعنوان صندوق بريد. إذا كان الموظف لديه سلطة الموافقة على فاتورة الدفع أو كان متواطئًا مع شخص آخر لديه السلطة، فقد يؤدي هذا المخطط إلى دفع مبالغ احتيالية للمورد المزيف.
- **خطط سداد النفقات** . تتضمن خطط سداد النفقات موظفين، عادة موظفين في المبيعات، الذين يبالغون في تقدير أو يخلقون نفقات وهمية للسفر وترفيه العملاء. ربما يكون الترفيه قد حدث بالفعل وقد يكون لدى الموظف إيصالات تثبت ذلك، ولكن النفقات كانت للترفيه الشخصي ولم يكن هناك أي عميل. أو قد يقوم الموظف ببساطة بإنشاء إيصال لشيء لم يستلمه مطلقًا ويقدمه لسداد التكاليف.
- **تحقق من التلاعب** . يجوز للموظف تغيير معلومات المستفيد على الشيكات الصادرة عن الشركة للبائعين الشرعيين حتى يمكن إيداعها في حساب يتحكم فيه الموظف. قد يتضمن التلاعب بالشيكات أيضًا قيام الموظف بإصدار شيكات مزيفة تم إنشاؤها يدويًا. ولمعالجة احتمالية التلاعب بالشيكات، يجب الاحتفاظ بالشيكات الفارغة وطوابع التوقيع مغلقة ولا يمكن الوصول إليها إلا للأشخاص المصرح لهم بذلك. في شكل آخر من أشكال التلاعب بالشيكات،

---

[62] بروكس ودن، 391-392.

[63] أو سي فيريل، فريدريش، وإل. فيريل، 71.

يمكن للموظف اعتراض شيك الشركة وتزوير تأييد المستفيد على الشيك لتحويل الأموال إليه أو نفسها. أو يمكن للموظف الذي يتمتع بسلطة التوقيع على الحساب الجاري للشركة أن يكتب ببساطة شيكات احتيالية مستحقة الدفع له أو لنفسها.

- **الاحتيال في الرواتب** يمكن أن يتخذ الاحتيال في كشوف المرتبات أشكالًا مختلفة. يمكن أن ينطوي ذلك على إنشاء موظف أو موظفين مزيفين في نظام الرواتب وأخذ رواتبهم. يجوز للموظف الذي لديه حق الوصول إلى بيانات كشوف المرتبات زيادة معدل أجره أو ساعات العمل لزيادة راتبه. يجوز للموظف تضخيم عدد ساعات العمل التي قضاها في الجدول الزمني الذي يقوم بتسليمه، أو يجوز للعامل "تسجيل الحضور" لزميل في العمل غير موجود.

التلاعب بالبيانات المالية : يشمل التلاعب بالبيانات المالية إعداد تقارير مالية احتيالية وغيرها من الإجراءات التي قد ترقى أو لا ترقى إلى مستوى عدم الشرعية ولكنها غير أخلاقية حتى لو لم تكن غير قانونية. وتشمل هذه (على سبيل المثال لا الحصر) المحاسبة الصارمة، وإدارة الأرباح، وتسهيل الدخل، والاحتيال في طلبات القروض.

- الإبلاغ المالي الاحتيالي هو أخطاء أو إغفالات متعمدة في الدولة المالية يتم إجراؤها بقصد خداع مستخدمي البيانات المالية. إذا كانت الدولة المالية تحتوي على معلومات غير دقيقة، سواء كانت متعمدة أم لا، فقد تنتج دعاوى قضائية وعقوبات جنائية. وفقًا للبحث، غالبًا ما تحدث التقارير المالية الاحتيالية بسبب التأكد المسبق من الرئيس التنفيذي بدلاً من المكاسب الشخصية للمسؤول المالي المسؤول.
- **المحاسبة العدوانية** تقوم باختيارات متعمدة حول تطبيق المبادئ المحاسبية، سواء كانت متوافقة مع مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً أم لا، ليس لغرض تحسين التقارير المالية ولكن لتحقيق النتائج المرجوة مثل ارتفاع الأرباح الحالية.
- **إدارة الأرباح** هي التلاعب بالأرباح لتحقيق هدف محدد مسبقًا ربما تكون الإدارة قد حددته، أو لتلبية توقعات المحللين، أو لتحقيق مبلغ يتوافق مع أرباح أكثر سلاسة واستدامة.
- تنعيم الدخل هو شكل من أشكال إدارة الأرباح التي تهدف إلى إزالة الذروة والوديان من الأرباح الدورية. وهو يشمل ممارسة تقليل الأرباح و «تخزينها» خلال الفترات المربحة للغاية واستخدامها خلال السنوات الأبطأ.
- الاحتيال في طلب القرض هو تقديم بيانات كاذبة عن التقارير المالية للحصول على ائتمان أو الحفاظ على الموافقات الائتمانية الحالية لمؤسسة، مثل تقديم الدولة المالية الاحتيالية التي تزيف صافي الدخل وتضخم قيمة المخزون أو الممتلكات العقارية أو المجموعات الأخرى.

الاحتيال التسويقي. الاحتيال التسويقي هو إنشاء المنتجات وترويجها وتسعيرها وبيعها بطريقة غير شريفة. يمكن أن يتضمن الاحتيال التسويقي إعلانات كاذبة ومضللة أو ادعاءات مبالغ فيها، أو حقائق مخفية، أو كذبًا صريحًا. من الأمثلة على الإعلانات الخادعة الإعلانات التي لم يتم تصنيفها بشكل واضح على أنها إعلانات ولكنها مقنعة لتبدو وكأنها قصص إخبارية. تشمل الإعلانات الكاذبة الكذب والكذب الضمني والكذب الحرفي والإدلاء ببيانات غامضة

- **المنتفخ** هو ادعاءات إعلانية مبالغ فيها مثل الادعاء بأنه الأفضل.
- **الكذب الضمني** هو رسالة تضلل الجمهور أو تربكه أو تخدعه. مثال على الكذب الضمني هو الادعاء الذي يكون صحيحًا حرفيًا ولكنه يتضمن شيئًا آخر غير صحيح، مثل القول بأن المنتج يحتوي على ضعف كمية المكون عندما لا تؤدي الكمية الإضافية من المكون إلى تحسين أداء المنتج.
- **الكذب الحرفي** ، على سبيل المثال، الاستشهاد بدراسة أو اختبار في تقديم الادعاء عندما لا تدعم الدراسة أو الاختبار هذا الادعاء؛ أو تقديم تأكيدات كاذبة حول المنتج مثل القول بأنه "طبيعي تمامًا" عندما يحتوي على بعض المكونات الاصطناعية.
- **العبارات الغامضة** كلمات غامضة وغير محددة بحيث يجب على متلقي العبارة استنتاج الرسالة المقصودة. ونظرًا لأن البيانات غامضة للغاية، فيمكن للمعلن أن ينكر أي نية للخداع. ومن الأمثلة على ذلك العبارات التي تستخدم كلمة "مساعدة": القول إن المنتج "يساعد على الوقاية" أو "يساعد على القتال" أو يساعدك على الشعور بالتحسن". قد يُنظر إلى مثل هذه البيانات على أنها غير أخلاقية لأنها لا توفر جميع المعلومات التي يحتاجها المستهلكون لاتخاذ" قرار شراء جيد، وقد تخدع المستهلك تمامًا.

الاحتيال على المستهلك يحدث عندما يحاول المستهلك خداع شركة ما للحصول على ميزة اقتصادية غير عادلة على الشركة. مجرد أمثلة قليلة على الطرق التي يمكن للمستهلكين من خلالها ارتكاب الاحتيال على المستهلكين هي الاحتيال الودي، ومراجحة الأسعار، والاحتيال في الإرجاع، وخزانة الملابس، وإعادة البضائع المسروقة.

- **الاحتيال الودي** إجراء عملية شراء كبيرة ودفع ثمن شحنها على سبيل الوفاء؛ ثم بعد استلامه، يدعي أنه لم يتم استلامه مطلقًا ويطلب استرداد الأموال.
- **تحكيم الأسعار** هو طلب استرداد أموال لعنصر تم إرجاعه، عندما يكون العنصر الذي تم إرجاعه بالفعل عنصرًا أقل سعرًا ولكنه مشابه للعنصر الذي تم شراؤه.
- ،**احتيال الإرجاع** هو طلب استرداد أموال مقابل سلعة تم إرجاعها، ولكن بدلاً من إرجاع السلعة، يتم استبدالها في صندوقها بشيء مختلف مثل الصخور وإغلاق الصندوق، وشحنه مرة أخرى. إذا لم يقم موظف المتجر الذي استلمها بالتحقق من داخل الصندوق، فقد يحصل العميل على استرداد كامل المبلغ.
- **خزانة الملابس** هي شراء قطعة ملابس باهظة الثمن وارتدائها مرة واحدة في حدث ما، ثم محاولة إعادتها واسترداد أموالك بالكامل.
- **عملية إرجاع البضائع المسروقة** أولاً سرقة شيء ما من أحد المتاجر، ثم "إعادته" إلى المتجر لاسترداد أمواله.

يمكن أن يحدث سوء السلوك المالي عندما يتحمل أعضاء الصناعة المالية مخاطر غير مناسبة تسبب مشاكل للاقتصاد بأكمله. ومن الأمثلة على ذلك أزمة الإقراض العقاري عالي المخاطر التي حدثت قبل عدة سنوات، عندما كان موظفو القروض يتلقون عمولات على القروض التي بدأت دون أي مخصص لاستعادة العمولات إذا تخلف المقترض لاحقًا عن سداد القرض. ونتيجة لذلك، شجع بعض مسؤولي القروض المقترضين من الرواتب عالية المخاطر على الإدلاء ببيانات كاذبة بشأن طلبات القروض الخاصة بهم لتأمين قروض لم يكونوا مؤهلين لها وشجعوا المثمنين على تقييم المنازل بقيم متضخمة لدعم مبالغ القروض المتزايدة. نتيجة لذلك، زادت قيم المساكن بسرعة، مدفوعة بالطلب الزائد من المشترين الذين لم يكونوا قادرين في وقت آخر على التأهل للحصول على قروض الرهن العقاري بهذا الحجم. عندما بدأ المقترضون في التخلف عن سداد القروض، انخفضت قيمة المساكن ووجد أصحاب المنازل أنفسهم مع منازل كانت أرصدة الرهن العقاري فيها تتجاوز بكثير القيم السوقية للمنازل. ابتعد الكثير منهم للتو عن المنازل، تاركين المقرضين لاستعادة المنازل وتكبد الخسائر لأن القيم السوقية للمنازل كانت أقل بكثير من أرصدة قروض الرهن العقاري عليها. ونتيجة لذلك، أصبحت العديد من مؤسسات الإقراض معسرة. كان على الاحتياطي الفيدرالي دعم العديد منهم بالقروض وحتى ضخ الأسهم ؛ وقد استولت المؤسسة على العديد منها ودمجت مع مؤسسات مالية أخرى بمساعدة من المؤسسة.

انتهاك الملكية الفكرية هو انتهاك لحق شخص آخر في الملكية الفكرية الذي طوره. قد يشمل انتهاك الملكية الفكرية انتهاك حقوق النشر، أو انتهاك براءات الاختراع، أو انتهاك العلامة التجارية، أو انتهاك التصميم. يمكن أن يتسبب انتهاك الملكية الفكرية في خسارة الشركة للأرباح وسمعتها، ويمكن أن يهدد أيضًا رفاهية المستهلكين. على سبيل المثال، قد لا تحتوي الأدوية المنتجة بشكل غير قانوني والتي تتنكر على أنها الشيء الحقيقي على أي دواء على الإطلاق أو قد تحتوي على مكونات تصيب المستهلكين، مما يسبب المرض وحتى الموت

التجسس سرقة معلومات الملكية، والتي يمكن اعتبارها أيضًا انتهاكًا للملكية الفكرية، والتلاعب بأنظمة تكنولوجيا المعلومات.

الفساد المكافآت غير القانونية، أو الرشاوى، أو العمولات، أو تضارب المصالح في التعاملات التجارية، أو الابتزاز الاقتصادي.

الأنواع الأخرى من الاحتيال التجاري البضائع التي لا يتم شحنها بعد دفع ثمنها؛ البضائع التي لم يتم دفع ثمنها بعد تسليمها؛ الاحتيال الخيري المزيف، حيث يتم جعل الناس يعتقدون أنهم يتبرعون لجمعية خيرية عندما لا تكون المؤسسة الخيرية موجودة ويحتفظ الجاني بالأموال المستلمة؛ سرقة الهوية؛ وتزوير الأموال والوثائق.

وحدة الدراسة 38: .ه.2 الاعتبارات الأخلاقية للمحاسبين في مجال الأعمال

العادات والتقاليد في أجزاء مختلفة من العالم، وحتى في البلدان المجاورة، تجعل الأخلاق قضية معقدة. ما يمكن اعتباره غير أخلاقي في جزء من العالم قد يُنظر إليه على أنه «عمل كالمعتاد» في جانب آخر. على الرغم من هذه العناصر المحلية والإقليمية للأخلاق، هناك فهم مشترك لما يعتبر أخلاقيًا أو غير أخلاقي على المستوى العالمي.

ساعدفي المجاسبة

يختبر امتحان المساعد في المحاسبة الدارية و المالية الأخلاقيات بناء على المعيار الذي وضعه معهد المحاسبين الإداريين والمدون في بيان الممارسة المهنية الأخلاقية.

بيان مؤسسة المحاسبين الاداريين للممارسات المهنية الأخلاقية

لدى الأفراد في المحاسبة الإدارية والإدارة المالية مجموعة فريدة من الظروف المتعلقة بتوظيفهم. ولمعالجة مسألة الأخلاقيات لأعضائه ومساعدتهم على تقييم الحالة عندما يحتاجون إلى اتخاذ قرار، وضع معهد المحاسبين الإداريين مدونة أخلاقيات، تسمى بيان مؤسسة المحاسبين الاداريين للممارسات المهنية الأخلاقية. تم تقديم البيان، الذي تم اعتماده في شكله الحالي في يوليو 2017، بالكامل هنا.

والتقيد بالمبادئ والمعايير الواردة في بيان الرابطة الدولية للممارسات المهنية الأخلاقية، على الصعيدين المحلي والدولي، جزء لا يتجزأ من تحقيق أهداف المحاسبة الإدارية. ولا يجوز لأعضاء الرابطة أن يرتكبوا أفعالا تتعارض مع هذه المبادئ والمعايير ولا أن يتغاضوا عن ارتكاب أفعال من هذا القبيل من جانب آخرين داخل منظماتهم.

يوصى بشدة بأن يقرأ المرشحون الذين يخضعون للامتحان بيان مؤسسة المحاسبين الاداريين للممارسة المهنية الأخلاقية بعناية، وأن يعرفوا محتوياته بدقة، وأن يكونوا قادرين على تطبيقه على مجموعة متنوعة من المواقف. يجب أن يكون المرشحون قادرين أيضًا على الاستشهاد بأي مبدأ أو معيار قابل للتطبيق واقتباسه وتعريفه، على الرغم من أن المبادئ والمعايير غير محددة في البيان. بالنسبة للامتحان، يجب اقتباس مقاطع من بيان مؤسسة المحاسبين الاداريين للممارسة المهنية الأخلاقية كلمة بكلمة في الرد على سؤال مقال. إعادة الصياغة ليست كافية، لذا فإن الحفظ ضروري.

يجب أن يعرف المرشحون أي سمات السلوك الأخلاقي هي المبادئ وأيها هي المعايير. وتتداخل المبادئ والمعايير أحيانا، ويمكن إعطاء أمثلة مماثلة لأكثر من مبدأ أو معيار واحد. تنشأ أمثلة مماثلة لأن سلوكًا معينًا قد يمثل أكثر من مبدأ أو معيار واحد.

على سبيل المثال، يتمثل معيار الكفاءة في جودة امتلاك المهارة والمعرفة والمؤهلات والقدرة المطلوبة لأداء وظيفة معينة بشكل فعال. ومعيار المصداقية هو جودة أن تكون جديرة بالتصديق والثقة، الأمر الذي يتطلب الحفاظ على الكفاءة، وهو ما يعني بدوره امتلاك المهارة والمعرفة والمؤهلات والقدرة المطلوبة لأداء الوظيفة بفعالية. لذلك، إذا كانت المصداقية قضية في حالة ما، فقد تكون الاختصاص أيضًا مشكلة، ويجب الاستشهاد بكليهما. يجب أن يفهم المرشحون أوجه التشابه هذه بين المبادئ والمعايير المختلفة وفيما بينها.

ملاحظة : يجب على المرشحين التأكد من معرفة ما هي المبادئ وما هي المعايير، حيث أن سؤال الامتحان قد يتطلب تحديدها كمبادئ أو معايير.

وفي بيان مؤسسة المحاسبين الاداريين للممارسات المهنية الأخلاقية التالي، تتبع الملاحظات التفسيرية في الصناديق المظللة المبادئ والمعايير بما في ذلك تعاريف المبادئ والمعايير. وقد أضاف المجلس هذه التعاريف والمذكرات التفسيرية وهي ليست جزءا من بيان الرابطة الدولية للممارسات المهنية الأخلاقية

ملاحظة: يوصى بشدة بأن يحفظ مقدمو الامتحانات بيان مؤسسة المحاسبين الاداريين للممارسات المهنية الأخلاقية، والذي تم نسخه في الصفحات التالية. بالإضافة إلى ذلك، يجب على المرشحين فهم هذه المبادئ تمامًا وأن يكونوا قادرين على تطبيقها على المواقف المختلفة.

بيان مؤسسة المحاسبين الاداريين للممارسات المهنية الأخلاقية

يتصرف أعضاء مؤسسة المحاسبين الاداريين بشكل أخلاقي. يتضمن الالتزام بالممارسة المهنية الأخلاقية مبادئ شاملة تعبر عن قيمنا ومعاييرنا التي توجه سلوك الأعضاء.

مبادئ

تشمل المبادئ الأخلاقية الشاملة لـ مؤسسة المحاسبين الاداريين الصدق والإنصاف والموضوعية والمسؤولية. ويتصرف الأعضاء وفقاً لهذه المبادئ ويشجعون الآخرين داخل منظماتهم على الانضمام إليها.

> ملاحظة: المبادئ الأخلاقية الأساسية للمعهد هي الصدق والإنصاف والموضوعية والمسؤولية. الإجابة على سؤال مقال يتضمن المبادئ الأخلاقية لـ مؤسسة المحاسبين الاداريين يجب أن تسردها وتحددها. وفيما يلي التعاريف التي ليست جزءا من البيان:
>
> الصدق يعني الصدق أو الجدارة بالثقة. الصدق يعني قول الحقيقة بأفضل ما لديك من معرفة. إنها صفة الاستقامة، والإخلاص، والصراحة، والتحرر من الخداع أو الاحتيال.
>
> يعني الإنصاف التصرف بطريقة محايدة والتحرر من التحيز أو عدم الأمانة أو الظلم. يتطلب من الشخص أن يكون عادلاً ومنصفا ومحايدًا.
>
> والموضوعية تعني الاستناد في الحكم إلى مجموعة ثابتة من المعايير. إنها حالة عدم التحيز، والتحرر من المشاعر الشخصية أو التحيز، وإقامة التحليلات والقرارات على الحقائق وحدها.
>
> تعني المسؤولية القيام بعمل أو وظيفة بشكل كامل وفي الوقت المناسب. إنها حالة أن يكون المرء مسؤولاً أو مسؤولاً عن شيء يقع ضمن سلطته أو سيطرته أو إدارته.

المعايير

ويتحمل أعضاء مؤسسة المحاسبين الاداريين مسؤولية الامتثال لمعايير الكفاءة والسرية والنزاهة والمصداقية والتمسك بها. وقد يؤدي عدم الامتثال إلى اتخاذ إجراءات تأديبية.

أولا: الكفاءة

1) الحفاظ على مستوى مناسب من القيادة المهنية والخبرة من خلال تعزيز المعرفة والمهارات
2) أداء الواجبات المهنية وفقاً للقوانين واللوائح والمعايير الفنية ذات الصلة
3) تقديم معلومات وتوصيات دعم القرار دقيقة وواضحة وموجزة وفي الوقت المناسب. التعرف على المخاطر والمساعدة في إدارتها

> ملاحظة: تعني الكفاءة جودة امتلاك المهارة والمعرفة والمؤهلات والقدرة المطلوبة لأداء وظيفة معينة بشكل فعال. لكل مستوى من مستويات المسؤولية متطلباته الخاصة، ويمكن أن تحدث الكفاءة وينبغي أن تحدث في جميع مراحل حياة الشخص المهنية. لا تعني الكفاءة في وظيفة واحدة تلقائيًا أن الشخص سيكون مؤهلاً في وضع مختلف.
>
> يشمل الوفاء بمعيار الكفاءة على سبيل المثال لا الحصر مواكبة التغييرات في القوانين واللوائح والمعايير المحاسبية وقواعد ومتطلبات الارتباط. ومن الأمثلة على ذلك ما يلي:
>
> - إرشادات جديدة صادرة عن مجلس المحاسبة و التدقيق الامريكي ولجنة الأوراق المالية والبورصات تتعلق بمتطلبات قانون ساربنز اوكسلي.
> - مبادئ المحاسبةالمقبولة عمومًا ، بما في ذلك المعايير الأمريكية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة المالية و/أو المعايير الدولية للإبلاغ المالي الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية ، حسب الاقتضاء.
> - التشريعات الوطنية وتشريعات الولايات الأخرى الخاصة بالصناعة المنطبقة أو المنطبقة على جميع الشركات.
>
> قد يؤدي عدم الاطلاع على التغييرات في هذه اللوائح إلى انتهاك الفرد دون قصد لمتطلبات قانونية و/أو ارتكاب انتهاك للأخلاقيات.

ثانيا. سرية

1) حافظ على سرية المعلومات إلا عندما يكون الكشف عنها مسموحًا به أو مطلوبًا قانونًا
2) إبلاغ جميع الأطراف ذات الصلة بشأن الاستخدام المناسب للمعلومات السرية. مراقبة لضمان الامتثال
3) الامتناع عن استخدام المعلومات السرية لتحقيق مكاسب غير أخلاقية أو غير قانونية

ملحوظة: السرية تعني حماية المعلومات وعدم إفشاء أي شيء لمن لا يحق له الاطلاع عليه. فيما يلي بعض الأمثلة على طرق الحفاظ على سرية المعلومات

- الامتناع عن مناقشة المعلومات السرية في أي مكان عام حيث يمكن سماع المحادثة
- كن على دراية بمن في المنظمة سمح له بالوصول إلى المعلومات السرية ومن لا يفعل ذلك
- تأكد من أن المرؤوسين يتعاملون مع المعلومات السرية بطريقة مناسبة
- الامتناع عن مناقشة المعلومات السرية مع العائلة أو الأصدقاء
- استخدم كلمات مرور قوية ومتجددة لحماية المستندات وتعيين الأذونات حتى يتمكن الأشخاص المصرح لهم فقط من الوصول إليها
- حماية أجهزة الكمبيوتر المحمولة، خاصة عند إخراجها من مبنى الشركة
- تجنب الاتصال بالإنترنت باستخدام اتصال عام أو غير آمن
- حذف أو تدمير المستندات التي لم تعد هناك حاجة إليها بشكل دائم
- كن على دراية بإرشادات الشركة والمعايير القانونية المتعلقة بالكشف عن المعلومات

يمكن الكشف عن المعلومات السرية بطرق أخرى غير ذكرها، أو عن طريق التلميحات، أو حتى بمجرد التعبير عن الوجه أو الإيماءة. احرص على عدم الكشف عن المعلومات السرية بهذه الطريقة

ثالثا. نزاهة

1) التخفيف من تضارب المصالح الفعلي. التواصل بانتظام مع شركاء العمل لتجنب تضارب المصالح الواضح. تقديم المشورة لجميع الأطراف بشأن أي تضارب محتمل في المصالح
2) الامتناع عن القيام بأي تصرف من شأنه المساس بأداء الواجبات بشكل أخلاقي
3) الامتناع عن ممارسة أو دعم أي نشاط من شأنه تشويه سمعة المهنة
4) المساهمة في نشر ثقافة أخلاقية إيجابية ووضع نزاهة المهنة فوق المصالح الشخصية

ملحوظة: النزاهة تتضمن الالتزام الصارم بقواعد الأخلاق. تتوافق تصرفات الأشخاص أو الشركات التي تتمتع بالنزاهة مع مبادئها وقيمها. الشخص الذي يرفض تقديم التنازلات في المسائل المبدئية يتمتع بالنزاهة. الشركة التي تتمتع بالنزاهة لا تتنازل عن قيمها الأساسية. وفيما يلي بعض الاقتراحات للحفاظ على السلامة الشخصية:

- رفض الهدايا أو الخدمات أو أي شيء آخر مصمم للتأثير على السلوك أو الإيحاء بالتزام مستقبلي
- ويجب تجنب تضارب المصالح في أي موقف. يجب على الشخص الذي لديه تضارب في المصالح في موقف ما أن ينسحب (يزيل) نفسه من أي منصب صنع قرار أو أي موقع نفوذ يتعلق بالموقف. تضارب المصالح هو موقف قد يحصل فيه موظف عام أو مسؤول تنفيذي في شركة أو أي فرد آخر في موضع ثقة على مكاسب شخصية لنفسه أو لصديق أو فرد من أفراد الأسرة من تصرفاته الرسمية أو المهنية
- قم بتوصيل الأخبار الجيدة والسيئة إلى رؤسائك

تعتمد نزاهة المنظمة على قيم المنظمة وعلى عدم الرغبة في الانحراف عن المعايير التي وضعتها الشركة والصناعة

- يجب على الشركات اتباع جميع القوانين واللوائح المعمول بها
- يجب ألا تتسبب الشركات عن قصد في إلحاق الضرر بالعملاء أو العملاء أو الموظفين أو المنافسين عن طريق خداعهم أو تحريف منتجاتهم أو خدماتهم أو ممارسة الإكراه. يتضمن عدم التسبب في ضرر للعملاء عدم توزيع منتج أو تقديم خدمة يمكن أن تسبب ضررًا جسديًا أو غيره

رابعا. مصداقية

1) توصيل المعلومات بشكل عادل وموضوعي
2) تقديم جميع المعلومات ذات الصلة التي من المتوقع بشكل معقول أن تؤثر على فهم المستخدم المقصود للتقارير أو التحليلات أو التوصيات
3) الإبلاغ عن أي تأخير أو نقص في المعلومات أو التوقيت المناسب أو المعالجة أو الضوابط الداخلية بما يتوافق مع سياسة المنظمة و/أو القانون المعمول به
4) قم بالإبلاغ عن القيود المهنية أو القيود الأخرى التي من شأنها أن تمنع الحكم المسؤول أو الأداء الناجح للنشاط

ملحوظة: المصداقية هي نوعية التصديق والجدارة بالثقة. تتضمن المصداقية ما يلي

- الحفاظ على الكفاءة، وامتلاك المعرفة الحالية حول المهنة، ومواكبة التغييرات التي تؤثر على مسؤوليات معينة
- توفير تحديثات منتظمة عن المشاريع
- تقديم الأخبار السيئة في الوقت المناسب دون إغفال أي معلومات ذات صلة
- الإفصاح للإدارة عن أي قيود مهنية أو قيود أخرى قد تعوق أداء الواجبات
- إذا لم يكن من الممكن أداء المهمة كما هو متوقع، فأخبر جميع المعنيين بذلك في أقرب وقت ممكن
- جمع كل الحقائق اللازمة وإجراء تحليل شامل
- الاستعداد للمخاطر من خلال تقييم المخاطر في وقت مبكر

حل القضايا الأخلاقية

عند تطبيق معايير الممارسة المهنية الأخلاقية، قد يواجه العضو مشكلات أو سلوكًا غير أخلاقي. وفي هذه المواقف، لا ينبغي للعضو أن يتجاهلها، بل يجب عليه أن يسعى بنشاط إلى حل المشكلة. عند تحديد الخطوات التي يجب اتباعها، يجب على العضو النظر في جميع المخاطر التي ينطوي عليها الأمر وما إذا كانت هناك حماية ضد الانتقام.

.عند مواجهة مشكلات غير أخلاقية، يجب على العضو اتباع السياسات المعمول بها في منظمته، بما في ذلك استخدام نظام الإبلاغ المجهول إذا كان متاحًا

:إذا لم يكن لدى المنظمة سياسات ثابتة، فيجب على العضو التفكير في مسارات العمل التالية

- يمكن أن تتضمن عملية الحل مناقشة مع المشرف المباشر للعضو. إذا بدا أن المشرف متورط، فيمكن عرض المشكلة على المستوى التالي من الإدارة
- تقدم مؤسسة المحاسبين الاداريين خط مساعدة مجهول يمكن للعضو الاتصال به لطلب كيفية تطبيق العناصر الرئيسية لبيان مؤسسة المحاسبين الاداريين للممارسات المهنية الأخلاقية على القضية الأخلاقية.
- يجب على العضو أن يفكر في استشارة محاميه الخاص للتعرف على أي التزامات وحقوق ومخاطر قانونية تتعلق بهذه القضية

إذا لم تنجح جهود الحل، فقد يرغب العضو في التفكير في الانفصال عن المنظمة

المصدر: معهد المحاسبين الإداريين، © 2017 معهد المحاسبين الإداريين، مستخدم بتصريح

احتيال الموظفين ومثلث الاحتيال

في أموال الأشخاص الآخرين، طور دونالد آر كريسي نظرية عن سبب اختلاس الموظفين. تحدد نظريته، التي أصبحت تُعرف باسم مثلث الاحتيال، ثلاثة شروط يجب أن تكون موجودة لموظف موثوق به، وعادة ما يكون موظفًا طويل الأجل، لارتكاب فعل احتيالي ضد صاحب العمل. تسمى هذه الشروط الثلاثة الأرجل الثلاثة لـ كرسي الاحتيال

1) **ضغط** يعاني الموظف من مشكلة مالية - مثل الإدمان، أو الفواتير، أو توقعات أرباح الشركة المرتفعة بشكل مفرط أو أهداف المبيعات - والتي لا يمكن مشاركتها ولا يمكن حلها من خلال الوسائل المشروعة
2) **فرصة** يرى الموظف طريقة لاستخدام موقع الثقة لدى صاحب العمل لحل المشكلة سرًا ويعتقد أنه يمكن القيام بذلك بطريقة تقلل من خطر اكتشافه
3) التبرير يجب أن يكون الموظف قادرًا على تبرير الجريمة كفعل مقبول أو مبرر. قد يتطلب هذا الترشيد من الموظف الانخراط في عمل معقد، قفزات منطق متناقضة ومشتبه بها أخلاقياً للدفاع عن فعل غير قانوني أو غير أخلاقي. قد يعتقد الموظف "أنا فقط أقترض المال وسأعيده، أنا أتقاضى أجرًا زهيدًا، وصاحب العمل مدين لي بذلك، المبلغ الذي آخذه ليس كبيرًا بما يكفي لإدارة الاهتمام به،"أو" صاحب العمل غير أمين للآخرين ويستحق استعادة خيانة الأمانة. "

ويشير كريسي إلى أن صاحب العمل يمكنه تقليل فرص النشاط الاحتيالي عن طريق قطع ساق واحدة على الأقل من كرسي الاحتيال

1) يجب أن يشعر الموظفون أن بإمكانهم التوجه إلى صاحب العمل بشأن مشاكل مالية أو مشاكل أخرى دون الحكم عليهم، وأن صاحب العمل سوف يساعدهم
2) يجب على صاحب العمل توفير وسيلة للموظفين للتعبير عن التظلمات
3) يجب على أصحاب العمل وضع "نغمة أخلاقية في الأعلى" من خلال إظهار السلوك الصادق والمشاركة فيه لمنع الموظف من ترشيد أنه بما أن صاحب العمل غير أمين، فلا داعي لأن يكون صادقًا. عندما يقوم المسؤولون التنفيذيون "بتزوير السجلات" أو البحث عن طرق للتحايل على الضوابط الداخلية يتلقى الموظفون رسالة مفادها أن عدم الأمانة أمر مقبول
4) يمنح الخط الساخن للموظفين، المفوض بموجب قانون ساربنز اوكسلي ، الموظفين الفرصة لإعلام الإدارة بالمخالفات المشتبه بها. يمكن أن يكون وجود خط ساخن بمثابة رادع للاحتيال لأن أي موظف يفكر في ارتكاب الاحتيال سيكون على علم بالوسائل المتاحة بسهولة للإبلاغ عن الاحتيال.
5) يجب على الإدارة تصميم وتنفيذ بيئة رقابية تمنع معظم السلوكيات الاحتيالية وتكتشفها وتمنعها. ومن خلال القيام بذلك، تقوض الإدارة فرصة السلوك غير القانوني عن طريق الحد من الفرص. يجب أن تتضمن بيئة التحكم ما يلي
   - لجنة تدقيق مستقلة ومفوضة تابعة لمجلس الإدارة تتفهم مدى تعرض الشركة لمخاطر الاحتيال وتقوم بتقييم ومراقبة ضوابط الشركة
   - تقييم سنوي للمخاطر يحدد مخاطر الاحتيال المحددة التي يمكن استخدامها لتحديد الضوابط الرئيسية المصممة لمعالجة المخاطر
   - خط ساخن متاح للبائعين والعملاء وكذلك الموظفين لأن الاحتيال يمكن أن يشمل أنشطة مثل الرشوة والفساد
   - سياسة مكتوبة لمكافحة الاحتيال تحدد بوضوح الاحتيال والسلوك غير اللائق وعقد دورات تدريبية للموظفين لمراجعة السياسة وأهمية السلوك الأخلاقي
   - سياسة مكتوبة بخصوص طريقة التحقيق في ادعاءات الاحتيال وحلها

About the Authors:

Brian Hock holds Certified Management Accountant (CMA), Certified Internal Auditor (CIA), Certified Risk Management Assurance (CRMA), and Certified in Strategy Competitive Analysis (CSCA) certifications. Brian has been helping professionals worldwide pass their certification exams in intimal auditing, accounting, and finance since 2000. Drawing on his more than 20 years of teaching experience, Brian has written textbooks for the CIA, CMA, and CPA exams.

Lynn Roden, CMA, has a Bachelor of Arts in Business Administration/Finance and a Master of Arts in Theological Studies. She has served in public relations and marketing, profit planning, and commercial loan officer roles in commercial banks; in charitable trust accounting and compliance roles in trust companies; and as a financial controller. For over twenty years, she has researched and written textbooks and other study materials for various professional certification exams and mentored thousands of candidates in their certification journeys.



www.hockinternational.com